Содержание

1. Решение практической ситуации

2. Составление программы аудита формирования уставного капитала

Список использованных источников

# 1. Решение практической ситуации

Исходные данные. Проверка протоколов заседаний Совета директоров – неотъемлемая часть процесса получения доказательств.

Требуется.

1. Объяснить, почему важна проверка протоколов, и какие данные, предполагает выявить в этом случае аудитор.
2. Определить действия, которые следует предпринять аудитору, если клиент ограничивает доступ к данным документам по причине конфиденциальности информации.
3. Назвать шаги, которые должен предпринять аудитор, если при чтении протоколов он обнаружил, что не было решения Совета директоров по поводу продажи одного из важных подразделений предприятия.

1. Объяснить, почему важна проверка протоколов, и какие данные, предполагает выявить в этом случае аудитор

В соответствии с п. 4 ст. 68 Федерального закона от 26.12.95. N 208-ФЗ "Об акционерных обществах" на заседании совета директоров (наблюдательного совета) общества ведется протокол. Согласно требованиям указанной статьи Закона протокол заседания совета директоров общества должен содержать:

 - место и время проведения заседания совета директоров;

 - сведения о лицах, присутствующих на заседании;

 - повестку дня заседания;

 - вопросы, поставленные на голосование, и итоги голосования по ним;

 - принятые решения.

Что касается принятых решений и тех, вопросов, которые были поставлены на совет директоров, то тут аудитор может, найди информацию, а также документальное подтверждение:

- внесение изменений и дополнений в устав общества или утверждение устава в новой редакции;

- реорганизация общества;

- ликвидация общества, назначение ликвидационной комиссии и утверждение промежуточного и окончательного ликвидационных балансов.

В случае добровольной ликвидации вопрос о ликвидации и назначении ликвидационной комиссии выносится на решение общего собрания советом директоров;

- определение количественного состава совета директоров (наблюдательного совета) общества, избрание его членов и досрочное прекращение их полномочий;

- определение количества, номинальной стоимости, категории (типа) объявленных акций и прав, предоставляемых этими акциями;

- увеличение уставного капитала общества путем увеличения номинальной стоимости акций или путем размещения дополнительных акций, если уставом общества в соответствии с Законом об АО это отнесено к компетенции совета директоров;

- уменьшение уставного капитала общества путем уменьшения номинальной стоимости акций путем приобретения обществом части собственных акций в целях сокращения их количества, а также путем погашения приобретенных либо выкупленных обществом;

- образование исполнительного органа общества, досрочное прекращение его полномочий ;

- избрание членов ревизионной комиссии (ревизора) общества и досрочное прекращение их полномочий;

- утверждение аудитора общества;

- утверждение годовых отчетов, годовой бухгалтерской отчетности, в том числе отчетов о прибылях и убытках (счетов прибылей и убытков) общества, а также распределение прибыли, в том числе выплата (объявление) дивидендов, и убытков общества по результатам финансового года;

- определение порядка ведения общего собрания акционеров;

- избрание членов счетной комиссии и досрочное прекращение их полномочий;

- дробление и консолидация акций;

- принятие решений об одобрении сделок (в том числе заем, кредит, залог, поручительство), в которых имеется заинтересованность;

- принятие решений об одобрении крупных сделок;

- приобретение обществом размещенных акций;

- принятие решений об участии в холдинговых компаниях, финансово-промышленных группах, ассоциациях и иных объединениях коммерческих организаций;

- утверждение внутренних документов, регулирующих деятельность органов общества [1].

Как видно, круг вопросов довольно разнообразен и касается многих разделов аудита. Кроме того, перечень вопросов, относящихся к компетенции общего собрания, не является исчерпывающим, общее собрание может решать иные вопросы, предусмотренные Законом об АО.

1. Определить действия, которые следует предпринять аудитору, если клиент ограничивает доступ к данным документам по причине конфиденциальности информации

На предплановом этапе аудита между аудиторской организацией и клиентом составляется письмо-обязательство, в котором оговариваются условия проведения аудиторской проверки.

Письмом - обязательством аудиторская фирма подтверждает свое согласие в отношении целей и масштабов аудита, формы представления отчета, степени ее ответственности перед клиентом. Письмо - обязательство посылается клиенту до заключения договора во избежание неправильного понимания взятых обязательств.

В письме - обязательстве дается перечень предложений аудитора, одними из которых являются обязательные указания ответственность аудиторской организации за оказываемые услуги, а также соблюдение коммерческой тайны. Кроме этого, в письме оговаривается ответственность экономического субъекта за полноту и достоверность представленной документации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, а также договоренность об обеспечение свободного доступа к первичным документам и бухгалтерским регистрам, компьютерной базе данных и другой информации [7]. Таким образом, еще на предплановом этапе стороны договариваются об объеме предоставляемой информации. В случае если клиент ограничивает доступ к какой-либо информации, которая может оказаться существенной, то аудиторская компания вправе отказаться от проведения проверки.

Если же договор на проведение проверки подписан, то аудиторы имеют право полностью проверить документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью, а также фактическое наличие любого имущества, учтенного в этой документации. Кроме того, аудиторские организации могут запрашивать от проверяемых предприятий и третьих лиц и другие подлежащие подтверждению данные [2].

В случае ограничения допуска к информации, аудитор должен проследить за тем, чтобы заказчик предоставил ему подписанное заявление об ответственности, чтобы в дальнейшем не было разногласий. Заявление подтверждает, что членам аудиторской группы были предоставлены не все необходимые для проведения проверки годовой бухгалтерской отчетности документы, сведения и информация, а также причины непредставления [10]. С другой стороны, проверяемый экономический субъект имеет право получать от аудитора подписку о соблюдении конфиденциальности, в случае, если такая информация была все же предоставлена [1].

Ограничения клиентом доступа к документам по причине конфиденциальности информации может рассматриваться аудитором как ограничение объема аудита. В этом случае, аудиторская компания имеет право отказаться от проведения проверки, написать отрицательное, либо условно-положительное заключение [6].

1. Назвать шаги, которые должен предпринять аудитор, если при чтении протоколов он обнаружил, что не было решения Совета директоров по поводу продажи одного из важных подразделений предприятия

Статьей 79 ФЗ "Об акционерных обществах" установлено, что крупная сделка, совершенная с нарушением требований настоящей статьи, может быть признана недействительной по иску Общества или акционера.

Критерии отнесения сделок к крупным установлены статьей 78 ФЗ "Об акционерных обществах".

Согласно статье 78 Федерального закона "Об акционерных обществах" крупной сделкой считается сделка или несколько взаимосвязанных сделок, связанных с приобретением, отчуждением или возможностью отчуждения обществом прямо либо косвенно имущества, стоимость которого составляет 25 и более процентов балансовой стоимости активов общества. В соответствии со статьей 79 упомянутого закона крупная сделка должна быть одобрена советом директоров общества или общим собранием акционеров. По смыслу названных статей установление определенного порядка заключения таких сделок связано с их особым значением для хозяйственной деятельности общества, поскольку эти сделки касаются значительного размера балансовой стоимости его активов. Заключение таких сделок непременно должно отразиться на хозяйственной деятельности акционерного общества [1].

Если аудитор получает информацию, что не было решения Совета директоров по поводу продажи одного из важных подразделений предприятия, то ему необходимо выяснить характер такого несоблюдения, обстоятельства, при которых оно имело место, и другую информацию, необходимую и достаточную для оценки возможного влияния на финансовую отчетность проверяемой организации.

При оценке влияния факта на финансовую отчетность проверяемой организации аудитор должен:

- рассмотреть возможные финансовые последствия для организации: штрафы, пени, другие санкции, угрозу конфискации активов, вынужденное прекращение деятельности, судебные разбирательства и т.п.;

- рассмотреть необходимость раскрытия возможных финансовых последствий в отчетности организации;

- оценить, являются ли возможные финансовые последствия настолько серьезными, что могут повлиять на достоверность финансовой отчетности.

Данный факт как влияющий, так и не влияющий на финансовую отчетность, независимо от существенности последствий несоблюдения он ставит под сомнение добросовестность руководства и работников организации и требует анализа возможных последствий для других аспектов аудита. Последствия зависят от того, имело ли место не только несоблюдение законодательства, но и сокрытие этого факта, а также от уровня вовлеченных руководителей и/или персонала проверяемой организации.

При выявлении данного факта аудитору следует пересмотреть оценки системы внутреннего контроля клиента и оценку рисков и в соответствии с пересмотренными оценками уточнить характер и масштабы аудиторских процедур.

Аудитору необходимо документально оформить выявленные обстоятельства и обсудить их с руководством проверяемой организации. Если руководство не предоставляет адекватную информацию о соблюдении законодательных и нормативных актов, то аудитору следует проконсультироваться по вопросам применения законодательных и нормативных актов и возможного их влияния на финансовую отчетность с юристом организации. Если аудитор не считает уместным консультироваться с юристом клиента или же аудитор не удовлетворен его мнением, аудитору необходимо проконсультироваться со своим юристом относительно того, имеет ли место нарушение законодательных и нормативных актов, каковы возможные последствия этого нарушения и какие действия следует предпринять аудитору в данной ситуации.

Если аудитор предполагает, что несоблюдение законодательных и нормативных актов имело место, но не может получить соответствующую информацию, чтобы опровергнуть это предположение, то ему необходимо решить, влияет ли отсутствие аудиторского доказательства на аудиторское заключение. Если аудитор считает необходимыми какие-либо действия руководства проверяемой организации по исправлению ситуации с несоблюдением законодательных и нормативных актов, даже если такое несоблюдение не влияет существенным образом на финансовую отчетность, то аудитор может принять решение об отказе от проведения аудита.

На решение аудитора может, в частности, повлиять подозрение в причастности руководства проверяемой организации к решению по поводу продажи одного из важных подразделений предприятия, что может поставить под сомнение достоверность заявлений руководства и привести к отказу аудитора от сотрудничества с данной организацией.

Принимая такое решение, аудитор должен проконсультироваться с юристом и контролером, а если это необходимо, следует созвать методологический совет.

Аудитор должен немедленно сообщить руководству организации о выявленном факте несоблюдения законодательных и нормативных актов, который, по его мнению, является существенным и намеренным.

Допускается, что аудитор может не сообщать руководству проверяемой организации о выявленном факте несоблюдения законодательных и нормативных актов, если выявленные факты малозначительны или не имеют последствий для организации. Аудитор может заранее оговорить с руководством проверяемой организации характер и масштаб выявленного факта несоблюдения законодательства, о котором он будет сообщать.

Если аудитор имеет основания полагать, что высшее руководство проверяемой организации причастно к факту несоблюдения законодательных и нормативных актов, то он должен сообщить об этом вышестоящему органу проверяемой организации, например ревизионной комиссии или наблюдательному совету. Если вышестоящий орган отсутствует или аудитор имеет основания полагать, что его сообщение не будет принято во внимание, то аудитор должен проконсультироваться с юристом.

Обязательство аудитора соблюдать конфиденциальность не позволяет ему сообщать третьим лицам о фактах несоблюдения проверяемой организацией законодательных и нормативных актов. Такая информация может быть раскрыта аудитором третьим лицам в особых случаях. Так, в соответствии со ст.8 Закона N 119-ФЗ находящиеся в распоряжении аудиторской организации и индивидуального аудитора документы, содержащие сведения об операциях аудируемых лиц и лиц, с которыми заключен договор оказания сопутствующих аудиту услуг, предоставляются исключительно по решению суда уполномоченным данным решением лицам или органам государственной власти Российской Федерации в случаях, предусмотренных законодательными актами Российской Федерации об их деятельности [1].

Аудитор должен документировать выявленный (или предполагаемый) факт несоблюдения проверяемой организацией законодательных и нормативных актов.

Аудиторская документация по данным вопросам может включать:

- копии записей бухгалтерского учета;

- копии соответствующих документов;

- протоколы бесед с руководством и/или персоналом;

- перечень законодательных и нормативных актов, нарушения положений которых были выявлены аудитором;

- письменные заявления руководства;

- оценку последствий влияния на финансовую отчетность организации;

- измененную оценку системы внутреннего контроля, а также влияние измененной оценки системы внутреннего контроля на характер и масштаб аудиторских процедур;

- другие документы [12].

Если, по мнению аудитора, продажа одного из важных подразделений предприятия оказывает существенное влияние на финансовую отчетность и не отражена в ней или отражена ненадлежащим образом, то он должен сформировать условно-положительное или отрицательное заключение о финансовой отчетности проверяемой организации или отказаться от выражения мнения о достоверности финансовой отчетности.

Таким образом, если при чтении протоколов аудитор обнаружил, что не было решения Совета директоров по поводу продажи одного из важных подразделений предприятия, то необходимо:

- оценить влияния влияние данного факта на финансовую отчетность проверяемой организации;

- проанализировать возможные последствия для других аспектов аудита;

- пересмотреть оценки системы внутреннего контроля клиента и оценку рисков и в соответствии с пересмотренными оценками уточнить характер и масштабы аудиторских процедур;

- документально оформить выявленные обстоятельства и обсудить их с

руководством проверяемой организации;

- если данный факт оказывает существенное влияние на финансовую отчетность и может отразиться на хозяйственной деятельности акционерного общества, то необходимо сформировать условно-положительное или отрицательное заключение о финансовой отчетности проверяемой организации или отказаться от выражения мнения о достоверности финансовой отчетности.

# 2. Составление программы аудита формирования уставного капитала

Одним из этапов проведения аудиторской проверки хозяйственной деятельности экономического субъекта является аудит формирования уставного капитала.

Целью аудиторской проверки уставного капитала является формирование мнения о достоверности данных показателей бухгалтерской отчетности, отражающих состояние уставного капитала, и соответствии методологии его учета нормативным актам [16].

Работу целесообразно начинать с проверки юридического статуса и права осуществления уставных видов деятельности, состава учредителей (участников), структуры и управления организации, а также финансовых возможностей для достижения поставленных целей деятельности.

Для выполнения поставленных программой задач анализируются следующие источники:

основные законодательные и инструктивные документы, регулирующие правовой статус организации, вопросы формирования и учета уставного капитала;

учредительные документы;

бухгалтерская отчетность;

регистры синтетического и аналитического учета уставного капитала;

первичные документы по формированию уставного капитала.

Для проверки на соответствие нормативным актам должен быть сформирован пакет нормативных документов, регулирующих установленные правила учета уставного капитала. Такой пакет комплектуется с учетом специфики деятельности клиента.

Проверка учредительных документов, учетных и отчетных данных о формировании уставного капитала осуществляется по программе, представленной ниже.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  |  | **РД-2** |
| **Программа аудита формирования уставного капитала** |
| Проверяемая организация ОАО «МиГ» |  |
| Проверяемый период 2005 год |  |  |
| Период проведения аудита: с 06.02.2006 по 10.02.2006 |  |  |
| Количество человеко-часов |  160 ч/час |  |  |
| Руководитель группы: |  Иванов П.С. |  |  |
| Состав аудиторской группы: |  4 человека |  |  |
| Планируемый уровень существенности: |  низкий |  |  |
|  |  |  |  |  |
| № | Наименование операций | Период проведения | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1        | **Анализ учредительных документов на предмет соответствия законодательству и нормативным актам** |  с 06.02.2006 по 10.02.2006 |   |
| 1.1 | Организационно-правовая форма |   |   |
| 1.2 | Форма собственности, учредители |   |   |
| 1.3 | Размер уставного капитала, соответствие организационно правовой форме |   |   |
| 1.4 | Статус организации |   |   |
| 1.5 | Виды деятельности |   |   |
| 1.6 | Территория функционирования |   |   |
| 1.7 | Структура экономического субъекта (филиалы, структурные подразделения и т.д) |   |   |
| 1.8 | Полномочия руководителей всех уровней при принятии управленческих решений |   |   |
| 2 | **Проверка наличия всех необходимых регистрационных и разрешительных документов необходимых для функционирования организации** |  с 06.02.2006 по 10.02.2006 |   |
|   | 2.1 | Наличие свидетельства о государственной регистрации |   |   |
|   | 2.2 | Наличие регистрации в инспекции МНС |   |   |
|   | 2.3 | Наличие лицензии на осуществление видов деятельности, подлежащих лицензированию |   |   |
| 3     | **Анализ отдельных моментов в тексте учредительных документов** |  с 06.02.2006 по 10.02.2006 |   |
| 3.1 | Предусмотрено ли в Уставе осуществление внешнеэкономической деятельности |   |   |
| 3.2 | Предусмотрено ли в Уставе создание резервного и других фондов |   |   |
| 3.3 | Закреплён ли в уставе порядок распределения прибыли, оставшийся в распоряжении экономического субъекта по итогам года |   |   |
| 3.4 | Заложено ли в Уставе право создавать филиалы и подразделения выделенные на отдельный баланс, на территории РФ и за рубежом |   |   |
| 4    | **Анализ полноты и своевременности формирования уставного капитала** |  с 06.02.2006 по 10.02.2006 |   |
| 4.1 | Своевременность внесения учредителями своих долей в уставный капитал |   |   |
| 4.2 | Правомерность произведённого увеличения уставного капитала и своевременность оплаты новым учредителем (или старым) вклада в УК |   |   |
| 4.3 | Адекватность методов оценки вносимых учредителями долей в уставный капитал в натуральной и нематериальной формах |   |   |
|    | **Проверка тождественности показателей бухгалтерской отчетности, регистров бухгалтерского учета и учредительных документов и правильности организации синтетического и аналитического учёта.** |  с 06.02.2006 по 10.02.2006 |   |
| 5.1 | Соответствие строки баланса 410 "Уставной капитал" данным ГК по счёту 80 |   |   |
| 5.2 | Соответствие данных Главной книги по счёту 80 "Уставный капитал" данным аналитического учёта |   |   |
|  5 | 5.3 | Соответствие данных синтетического и аналитического учёта к счёту 80 "Уставный капитал" данным учредительных документов |   |   |
|   | 5.4 | Правильность организации аналитического учёта у счёту 80 "Уставный капитал" |   |   |
|   | 5.5 | Соответствие строки баланса 244 "Задолженность участников по взносам в уставный капитал" данным ГК по счёту 53 "Расчёты с учредителями" |   |   |
|   | 5.6 | Соответствие данных Главной книги по счёту 53 "Расчёты с учредителями" данным аналитического учёта |   |   |
|   | 5.7 | Соответствие строки баланса 232 "Собственные акции выкупленные у акционеров" данным ГК по счёту 81 "Собственные акции (доли)" |   |   |
|   | 5.8 | Соответствие данных Главной книги по счёту 81 "Собственные акции (доли)" данным аналитического учёта |   |   |
|  |
| Руководитель группы:\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/Иванов П.С./ |
| Аудиторы: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/Петров В.В./ |  |  |
|  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/Сидопров В.М./ |  |  |
|  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/Лазырева М.Ю./ |  |  |

Список использованных источников

1. Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.03.2006)
2. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 г. №119-Ф3 (ред. 02.02.2006)
3. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчётности», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 16.04.2005)
4. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №3 «Планирование аудита», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 16.04.2005)
5. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №5 «Аудиторские доказательства», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 16.04.2005)
6. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчётности», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 16.04.2005)
7. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №12 «Согласование условий проведения аудита», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 16.04.2005)
8. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №13 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 16.04.2005)
9. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №20 «Аналитические процедуры», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 16.04.2005)
10. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №23 «Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 16.04.2005)
11. Адамс Р. Основы аудита: Пер. с англ. / Я.В. Соколова. - М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995. – 160 с.
12. Аудит: Учебник для вузов /В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова/ В.И. Подольского.-3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2004. – 205 с.
13. Ковалева О.В. Аудит: Учебное пособие. – М.: «Приор-издат», 2003. – 105 с.
14. Подольский В.И. Аудит. Учебник для вузов. - М.: ЮНИТИ— ДАНА, 2005. – 108 с.
15. Терехов А.А. Контроль и аудит: основные методологические приемы и технология. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 305 с.
16. Шеремет А.Д. Аудит: Учебник . — 4-е изд., доп. и перераб. —М.: ИНФРА-М. – 208 с.