МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕКСТИЛЬНЫЙ

УНИВЕРСИТЕТ им. А. Н. Косыгина

Кафедра менеджмента и

организации производства

*КУРСОВАЯ РАБОТА*

по курсу "Бухгалтерский учёт"

Тема: *Учёт и аудит уставного капитала*

Исполнитель: ст. гр. 51-96 Судник Н. Р.

Руководитель: Киселёва С. Ф.

Москва - 2000**Содержание**

Стр.

Введение 3

1. Формирование уставного капитала 4
2. Бухгалтерский учёт уставного капитала 6
   1. Учёт формирования и движения уставного капитала 6
   2. Проводки операций по расчётам с учредителями 11
   3. Учёт уставного капитала и расчёты с учредителями на примере

акционерного общества 15

1. Аудит уставного капитала 20
   1. Аудит учредительных документов 20
   2. Проверка формирования уставного капитала 22
   3. Аудит расчётов с учредителями 24
   4. Аудит налогообложения при формировании уставного капитала

и при расчётах с учредителями 26

* 1. Типичные упущения 28
  2. Действия аудитора при выявлении нарушений действующего

законодательства по оформлению учредительных документов

и расчётов с учредителями 28

Заключение 29

Литература 31

**Введение**

Переход России к рыночным отношениям также необходимость создания новых экономических институтов, регулирующих взаимоотношения различных субъектов предпринимательской деятельности, среди которых достойное место занимает институт *аудиторства*. Его главная цель — обеспечить контроль за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской и налоговой отчётности. Данные по использованию имущества, денежных средств, проведению коммерческих операций и инвестиций у юридических объектов могут быть объективно подтверждены независимым аудитором.

Перестройка управления экономикой, переход к рыночным отношениям, использование различных форм собственности невозможны без существенного повышения роли учёта и контроля.

В настоящее время все организации независимо от их вида, форм собственности и подчинённости ведут бухгалтерский учёт имущества и хозяйственных операций согласно действующему законодательству.

*Бухгалтерский учёт* представляет собой сплошное, непрерывное, взаимосвязанное отражение хозяйственной деятельности предприятия на основании документов, в различных измерителях

Предметом бухгалтерского учёта являются многочисленные и разнообразные объекты, которые можно объединить в две группы:

1. объекты, обеспечивающие хозяйственную деятельность предприятия;
2. объекты, составляющие хозяйственную деятельность предприятия.

К первой группе относятся хозяйственные средства и их источники, ко второй — хозяйственные процессы и их результаты.

Среди хозяйственных средств предприятия немаловажную роль играют собственные средства, одним из источников которых является уставный капитал.

Уставный капитал — совокупность в денежном выражении вкладов учредителей (собственников) в имущество (стоимость основных средств, нематериальных активов, оборотных и денежных средств) при создании предприятия для обеспечения его деятельности в размерах, определённых учредительными документами.[[1]](#footnote-1)

В данной работе подробно рассмотрено формирование уставного капитала, его учёт и движение, а также аудит учёта уставного капитала.

**1. Формирование уставного капитала**

Уставный капитал, являясь неотъемлемой составной частью любого хозяйственного общества или товарищества, вместе с тем представляет собой весьма условную величину, определяющую совокупный размер внесённых учредителями (участниками) средств в момент учреждения общества (товарищества). Гражданское право исходит из того, что "уставный капитал определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов". Экономический же смысл уставного капитала заключается в наделении вновь созданного юридического лица основными и оборотными средствами, необходимыми для развёртывания предпринимательской деятельности по производству продукции, выполнению работ, оказанию услуг или продаже товаров. С течением времени средства, внесённые учредителями (участниками) в качестве вклада в уставный капитал, могут быть приумножены (при успешной предпринимательской деятельности юридического лица), так и утрачены полностью или частично (при образовании значительных убытков). Поэтому объективной оценкой любой коммерческой организации является не размер её уставного капитала, а стоимость чистых активов. Поэтому сам по себе размер уставного капитала не может никоим образом гарантировать права кредиторов коммерческой организации, поскольку, имея объявленный и оплаченный уставный капитал в размере 100 млн. руб., коммерческая организация может вообще не иметь никаких активов, представляющих интерес для кредиторов, и являться к тому же ещё и убыточной.

Таким образом, можно сформулировать ряд функций уставного капитала не только с юридической точки зрения, но и по экономическому содержанию:

во-первых, средства (как денежные, так и неденежные), внесённые в уставный капитал, наделяют коммерческую организацию "стартовым" капиталом для начала предпринимательской деятельности;

во-вторых, деление уставного капитала на доли конкретизирует не только вклад каждого акционера (участника), но и прямо обуславливает степень его участия в управлении обществом и распределении его прибыли;

в-третьих, размер уставного капитала информирует всех заинтересованных лиц о "солидности" общества, хотя реально объявленных в уставном капитале средств может и не оказаться в наличии в форме ликвидных активов, поэтому сам по себе размер уставного капитала коммерческой организации может ввести в заблуждение её партнёров, исходя из чего понятие уставного капитала было исключено из Примерного закона о предпринимательских корпорациях США 1984 г.

Именно для того, чтобы понятие уставного капитала как можно более достовернее характеризовало "гарантийную" функцию, российским гражданским законодательством, с одной стороны, установлено понятие "чистые активы", величина которых не может быть меньше уставного капитала, а с другой стороны, установлены минимальные размеры для уставного капитала в зависимости от организационно-правовой формы коммерческих организаций:

для открытого АО — не менее 1000-кратной суммы минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законодательством на дату регистрации общества;

для закрытого АО — не менее 100-кратной суммы минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законодательством на дату регистрации общества;

для ООО — не менее 100-кратной суммы минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законодательством на дату регистрации общества;

Вкладом в имущество хозяйственного товарищества или общества могут быть деньги, ценные бумаги, другие вещи или имущественные права либо иные права, имеющие денежную оценку. При этом денежная оценка вклада участника хозяйственного общества производится по соглашению между учредителями (участниками) общества, а в случаях, предусмотренных законом, подлежит независимой экспертной проверке. Например, согласно ст. 34 Федерального закона "Об акционерных обществах" при оплате неденежными средствами дополнительных акций акционерных обществ в случае, если их стоимость составляет более 200 установленных федеральным законом минимальных размеров оплаты труда, необходима денежная оценка вносимого в уплату акций имущества, производимая независимым оценщиком или аудитором. Не допускается освобождение акционера (участника) от обязанности оплаты акций общества (доли — в товариществе), в том числе освобождение его от этой обязанности путём зачёта требований к обществу (товариществу).

Уставный капитал ООО должен быть на момент регистрации общества оплачен его участниками не менее чем наполовину. Оставшаяся неоплаченной часть уставного капитала общества подлежит оплате его участниками в течение 1-го года деятельности общества. При нарушении этой обязанности общество должно либо объявить об уменьшении своего уставного капитала и зарегистрировать это уменьшение в установленном порядке, либо прекратить свою деятельность путём ликвидации. Если по окончании 2-го или каждого последующего финансового года стоимость чистых активов ООО окажется меньше уставного капитала, то общество обязано объявить об уменьшении своего уставного капитала и зарегистрировать это уменьшение в установленном порядке. Если стоимость указанных активов общества становится меньше определённого законом минимального размера уставного капитала, общество подлежит ликвидации. Уменьшение уставного капитала ООО допускается после уведомления всех его кредиторов. Последние вправе в этом случае потребовать досрочного прекращения или исполнения соответствующих обязательств общества и возмещения им убытков. Увеличение уставного капитала общества допускается после внесения всеми его участниками вкладов в полном объёме.

Уставный капитал АО составляется из номинальной стоимости акций общества, приобретённых акционерами. Открытая подписка на акции АО не допускается до полной оплаты уставного капитала. При учреждении АО все его акции должны быть распределены среди учредителей. Если по окончании 2-го и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов общества окажется меньше уставного капитала, общество обязано объявить и зарегистрировать в установленном порядке уменьшение своего уставного капитала. Если стоимость указанных активов общества становится меньше определённого законом минимального размера уставного капитала, то общество подлежит ликвидации. АО вправе по решению общего собрания акционеров увеличить уставный капитал путём увеличения номинальной стоимости акций или выпуска дополнительных акций. Увеличение уставного капитала АО допускается после его полной оплаты. Увеличение уставного капитала общества для покрытия понесённых им убытков не допускается. АО вправе по решению общего собрания акционеров уменьшить уставный капитал путём уменьшения номинальной стоимости акций либо путём покупки части акций в целях сокращения их общего количества. Уменьшение уставного капитала общества допускается после уведомления всех его кредиторов в порядке, определяемом законом об акционерных обществах. При этом кредиторы вправе потребовать досрочного прекращения или исполнения соответствующих обязательств общества и возмещения им убытков. Уменьшение уставного капитала АО может допускаться и путём покупки и погашения части акций, если такая возможность предусмотрена в уставе АО.

Для АО существуют ограничения на выпуск ценных бумаг и выплату дивидендов АО, заключающиеся в следующем:

доля привилегированных акций в общем объёме уставного капитала АО не должна превышать 25%;

АО вправе выпускать облигации на сумму, не превышающую размер уставного капитала либо величину обеспечения, предоставленного обществу в этих целях третьими лицами, после полной оплаты уставного капитала. При отсутствии обеспечения выпуск облигаций допускается не ранее 3-го года существования АО и при условии надлежащего утверждения к этому времени 2 годовых балансов общества;

АО не вправе объявлять и выплачивать дивиденды:

1. до полной оплаты всего уставного капитала;
2. если стоимость чистых активов АО меньше его уставного капитала и резервного фонда либо станет меньше их размера в результате выплаты дивидендов.[[2]](#footnote-2)

**2. Бухгалтерский учёт уставного капитала**

**2.1. Учёт формирования и движения уставного капитала**

Счёт 85 "Уставный капитал" предназначен для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) предприятия.

Сальдо по счёту 85 "Уставный капитал" должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах предприятия.

Записи по счёту 85 "Уставный капитал" производятся лишь в случаях увеличения или уменьшения уставного капитала, осуществляемых в установленном порядке, и после внесения соответствующих изменений в учредительные документы предприятия.

Порядок формирования уставного капитала регулируется законодательством Российской Федерации и учредительными документами.

После государственной регистрации предприятия его уставный капитал в сумме вкладов учредителей (участников), предусмотренных учредительными документами (в сумме произведённой подписки на акции), отражается по кредиту счёта 85 "Уставный капитал" в корреспонденции со счётом 75 "Расчёты с учредителями".

Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту счёта 75 "Расчёты с учредителями" в корреспонденции со счетами по учёту денежных средств и других ценностей.

Аналитический учёт по счёту 85 "Уставный капитал" организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по учредителям предприятия, стадиям формирования капитала и видам акций.

Уставный капитал зарегистрированного общества в зависимости от состояния задолженности по акционерам и участникам общества учитывается на следующих субсчетах:

85-1 "Объявленный капитал (акции фонда)" — в сумме, записанной в учредительных документах (уставе);

85-2 "Подписной капитал" — на стоимость акций, по которым произведена подписка;

85-3 "Оплаченный капитал (акции в обращении)" в размере средств, внесённых участниками в момент подписки, и стоимости акций, реализованных фондом в свободной продаже;

85-4 "Изъятый капитал" — стоимость акций, изъятых из обращения путём выкупа их обществом у участников (акционеров).

С момента регистрации общества все акции учитываются на субсчёте "Объявленный капитал (акции фонда)".

По завершении подписки на акции на их номинальную стоимость делается запись по уменьшению средств на субсчёте "Объявленный капитал (акции фонда)" и увеличению средств на субсчёте "Подписной капитал".

По внесении в реестр акционеров участников подписки (после оплаты ими предусмотренной законодательством стоимости выкупаемых акций) номинальная стоимость полученных участниками акций перечисляется с субсчёта "Подписной капитал" на субсчёт "Оплаченный капитал (акции в обращении)".

По мере получения от фонда имущества подтверждения о реализации части акций, числящихся за ним (или получения 10% выручки от их продажной стоимости), на их стоимость делается запись по переводу акций с субсчёта "Объявленный капитал (акции фонда)" на субсчёт "Оплаченный капитал (акции в обращении)".

Аналитический учёт на счёте 85 "Уставный капитал" ведётся по видам акций: привилегированных типа А и Б и обыкновенных акций.

Для более наглядного отражения операций, связанных с формированием и изменением уставного капитала, корреспонденция счетов приводится полностью (эти же операции отражены в корреспонденции счетов по каждому задействованному счёту отдельно).

**Таблица 2.1.** Бухгалтерские записи по формированию и движению уставного капитала при

акционировании приватизированных предприятий.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| 1 | Погашается непокрытый убыток прошлых лет (при недостатке резервного фонда и фондов специального назначения погашается за счёт прибыли отчётного года) | 86, 88 | 88 |
| 2 | Отражаются результаты использования прибыли | 80 | 81 |
| 3 | Закрываются неиспользованные резервы по сомнительным долгам | 82 | 80 |
| 4 | Убытки отчётного года покрываются за счёт нераспределённой прибыли прошлого года и фондов специального назначения | 88 | 80 |
| 5 | Закрываются финансовые результаты за текущий год:  прибыль  убыток | 80  88 | 88  80 |
| 6 | Зачисляются в приватизационный фонд средства фондов специального назначения | 88 | 96 |
| 7 | Уменьшается уставный капитал на остаточную стоимость объектов соцкультбыта с особым режимом приватизации | 85 | 88 |
| 8 | Отражаются операции по увеличению уставного капитала | 86, 87,  88, 96 | 85 |
| 9 | Зачислены в приватизационный фонд средства, перечисленные Фондом имущества | 51 | 96 |
| 10 | Завершена подписка на акции по номинальной стоимости акций | 85-1 | 85-2 |
| 11 | Отражена номинальная стоимость акций, выкупленных по подписке акционерами | 85-2 | 85-3 |
| 12 | Отражена номинальная стоимость акций, реализованных Фондом имущества (по мере получения от фонда имущества подтверждения о реализации части акций) | 85-1 | 85-3 |
| 13 | Продано имущество приватизируемого предприятия на аукционе или по конкурсу:   * сумма превышения покупной цены по сравнению с оценочной стоимостью * сумма превышения списывается (в течение 10 лет) на издержки | 04  26, 44 | 85  04 |
| 14 | Приобретено имущество приватизируемого предприятия:   * при превышении покупной цены по сравнению с оценочной (на сумму затрат по покупке) * при превышении оценочной стоимости по сравнению с покупной (на сумму затрат по приобретению) | 06  06 | 51  51 |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
|  | * на сумму превышения оценочной стоимости по сравнению с покупной ценой * сумма превышения списывается ежемесячно равными долями | 06  83-4 | 83-4  80 |
| 15 | Оприходовано имущество на баланс покупателя при превышении покупной цены по сравнению с оценочной стоимостью:   * оприходовано имущество по оценочной стоимости * сумма превышения покупной цены по сравнению с оценочной стоимостью * сумма превышения списывается (в течение 10 лет) на издержки | 01, 10, 12, 40, 41 и др.  04  26, 44 | 51  51  04 |
| 16 | Оприходовано имущество на баланс покупателя при превышении оценочной стоимости по сравнению с покупной ценой:   * оприходовано имущество в сумме затрат на приобретение * сумма превышения оценочной стоимости по сравнению с покупной ценой * сумма превышения списывается ежемесячно равными долями | 01, 10, 12, 40, 41 и др.  01, 10, 12, 40, 41 и др.  83-4 | 51  83-4  80 |
| 17 | Выкуплены акции у акционеров для их аннулирования | 56 | 50, 51, 52 |
| 18 | Уменьшен уставный капитал на номинальную стоимость аннулированных акций, выкупленных у акционеров | 85 | 56 |
| 19 | Отнесена на счёт эмиссионного дохода разница между номинальной стоимостью и выкупной ценой акций:   * на увеличение дохода * на уменьшение дохода | 56  87 | 87  56 |
| 20 | Изменён уставный капитал путём изменения номинальной стоимости акций за счёт акционеров (после внесения изменений в учредительные документы):   * увеличение стоимости акций * уменьшение стоимости акций | 75  85 | 85  75 |
| 21 | Изменён добавочный капитал путём изменения номинальной стоимости акций:   * увеличение стоимости акций * уменьшение стоимости акций | 50, 51  87 | 87  50, 51 |
| 22 | Увеличен уставный капитал за счёт выпуска новых акций (после внесения изменений в учредительные документы) | 75 | 85 |
| 23 | Покрыты убытки за счёт уменьшения номинальной стоимости акций | 87 | 88 |
| 24 | Изменена стоимость акций за счёт дочерних предприятий (после внесения изменений в учредительные документы):  - увеличена стоимость акций | 78 | 85 |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
|  | - уменьшена стоимость акций | 85 | 78 |
| 25 | Изменён уставный капитал в связи с переоценкой основных средств:   * увеличен на сумму дооценки основных средств и капитальных вложений производственного назначения * уменьшен на сумму доначисленного износа | 01, 07, 08, 93  85 | 85  02 |
| 26 | Увеличен добавочный капитал на сумму превышения стоимости передаваемого имущества (договорной над балансовой) при совместной деятельности | 46, 47, 48 | 87 |
| 27 | Изменён уставный капитал (после внесений изменений в учредительные документы):   * увеличен за счёт резервного фонда * увеличен за счёт обмена облигаций на акции * увеличен за счёт фондов накопления * увеличен за счёт направления нераспределённой прибыли прошлых лет * уменьшен в связи с направлением части суммы стоимости акций в резервный фонд | 86  95  88  88  85 | 85  85  85  85  86 |
| 28 | Отражён вклад учредителей | 75 | 85 |
| 29 | Отражён возврат вкладов учредителям | 85 | 75 |

**Таблица 2.2.** Формирование уставного фонда вновь создаваемого акционерного общества.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| 1 | Проводится подписка на акции после регистрации устава акционерного общества | 75 | 85 |
| 2 | Поступление средств в оплату подписки на акции после регистрации акционерного общества; взносы учредителей | 51, 52 | 75 |
| 3 | Поступление имущества в оплату подписки на акции; взносы учредителей | 01, 04, 10, 11, 12, 41 | 75 |

**Таблица 2.3.** Бухгалтерские записи по счёту 85 "Уставный капитал".[[3]](#footnote-3)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| 1 | Отражена сумма взносов учредителей, предусмотренная в учредительных документах | 75 | 85 |
| 2 | Отражается часть прибыли, направленная на увеличение уставного капитала | 88 | 85 |
| 3 | Отражается часть резервного капитала, направленного на увеличение уставного капитала | 86 | 85 |
| 4 | Остаток нераспределённой прибыли направлен на увеличение уставного капитала | 88 | 85 |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| 5 | Отражается часть добавочного капитала, направленного на увеличение уставного капитала | 87 | 85 |
| 6 | Отражена операция по уменьшению уставного капитала при выбытии учредителей | 85 | 75 |
| 7 | Аннулирование своих акций | 85 | 56 |

**2.2. Проводки операций по расчётам с учредителями[[4]](#footnote-4)**

Рассмотрим наиболее характерные проводки, возникающие при проведении некоторых операций по расчетам с учредите­лями (см. табл. 2.4 —2.9). Эта информация может использовать­ся аудитором при проверке.

**Таблица 2.4.** Учет формирования уставного капитала вновь создаваемого акционерного общества (АО)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 1 | Отражено поступление денежных средств в счёт оплаты выпущенных акций | 50, 51, 52 | 75 |
| 2 | Поступление материальных оборотных средств и нематериальных активов в счёт оплаты акций | 04, 10 | 75 |
| 3 | Поступление ценных бумаг в счёт оплаты акций | 06, 58 | 75 |
| 4 | Поступление основных средств в счёт оплаты акций | 01 | 75 |
| 5 | Поступление различного оборудования для установки | 07 | 75 |
| 6 | Отражена сумма уставного капитала (подписки на акции) (после регистрации учредительных документов) | 75 | 85 |
| 7 | Бланки выпущенных акций (по номинальной стоимости) | 006 | — |
| 8 | Расходы по выпуску акций | 31 | Счета  расходов |

**Таблица 2.5.** Учет формирования уставного капитала при преобразовании государственного предприятия в акционерное.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 1 | Поступление средств от реализации акций (до регистрации АО) | 50, 51, 52, 70 | 80 |
| 2 | Отражена задолженность по подписке на акции (после регистрации АО) | 75 | 85 |
| 3 | Погашение задолженности по оплате обязательств по подписке на акции | 70, 73 | 75 |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 4 | Оприходование средств от реализации акций, направленных на погашение кредиторской задолженности и других обязательств государственного предприятия по передаточному балансу | 88 | 85 |
| 5 | Оставшиеся средства от реализации акций подлежат перечислению в доход бюджета или в фонд государственного имущества | 88 | 67, 68 |
| 6 | Погашена задолженность перед бюджетом и фондом имущества по средствам от реализации акций | 67, 68 | 50, 51, 52 |
| 7 | Стоимость акций, переданных безвозмездно членам трудового коллектива за счёт свободных остатков фондов предприятия | 75 | 85 |
| 8 | Стоимость акций, переданных безвозмездно членам трудового коллектива в счёт будущих результатов хозяйственной деятельности | 04 | 85 |
| 9 | В порядке оплаты подписки на акции юридическое лицо внесло собственные акции | 06 | 75 |
| 10 | Одновременно запись (по субсчетам подписного и оплаченного капитала) | 85 | 85 |

**Таблица 2.6.** Учет уставного капитала на предприятии, проданном на аукционе или по

конкурсу.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 1 | Закрывается (уменьшается) сумма убытка прошлого года за счёт нераспределённой прибыли отчётного года, резервного капитала, средств фондов специального назначения | 81, 86, 88 | 88 |
| 2 | Перечисление средств фондов специального назначения, нераспределённой прибыли и резервного капитала (кроме направленных на покрытие убытков) на увеличение уставного капитала | 81, 86, 88 | 86 |
| 3 | Направление средств, целевого финансирования (кроме полученных от других предприятий на финансирование целевых программ) в уставный капитал | 96 | 85 |
| 4 | Уменьшается уставный капитал на остаточную стоимость объектов социальной сферы и других, для которых предусмотрен особый режим приватизации | 85 | 88 |
| 5 | Платежи за купленное (приватизированное) предприятие будут производиться в рассрочку (по частям) в течение определённого периода, поэтому отражается сумма кредиторской задолженности | 06 | 67 |
| 6 | Сумма залога, внесённая на расчётный счёт продавца приватизированного предприятия | 67 | 50, 51, 52 |
| 7 | После успешного завершения аукциона (конкурса) и подписания акта купли-продажи сумма залога списывается | 06 | 67 |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 8 | Из-за нарушения правил аукциона (конкурса) конфискован внесённый залог | 81, 88 | 67 |

**Таблица 2.7**. Учет изменений уставного капитала действующего акционерного

общества.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 1 | Отражается приобретение у акционеров акций своего АО (фактические затраты) | 56 | 50, 51, 52 |
| 2 | Аннулируются выкупленные акции. Уменьшение уставного капитала на их номинальную стоимость | 85 | 56 |
| 3 | Разница в стоимости проданных и выкупленных (аннулированных) акций относится на счёт добавочного капитала:   * на уменьшение * на увеличение | 87  56 | 56  87 |
| 4 | Изменение уставного капитала в результате:   * увеличения стоимости акций акционеров * уменьшения стоимости акций акционеров | 75  85 | 85  75 |
| 5 | Уменьшение номинальной стоимости акций для покрытия убытков АО | 85 | 88 |
| 6 | Увеличение уставного капитала за счёт накопления прибыли прошлых лет или ранее созданных фондов накопления (на эту сумму выпускаются акции, распределяемые акционерами бесплатно, или увеличивается номинальная стоимость их акций) | 88 | 85 |
| 7 | Часть нераспределённой прибыли направлена по решению годового собрания акционеров или решения учредителей после регистрации учредительных документов на увеличение уставного капитала | 88 | 85 |
| 8 | Записи по субсчетам уставного капитала (объявленного, подписного, оплаченного, изъятого) | 85 | 85 |
| 9 | Часть прибыли направлена по решению годового собрания акционеров или решения учредителей после регистрации учредительных документов на увеличение уставного капитала | 81 | 85 |
| 10 | Часть резервного капитала направлена по решению годового собрания акционеров или решения учредителей после регистрации учредительных документов на увеличение уставного капитала | 86 | 85 |
| 11 | Направлены средства добавочного капитала на увеличение уставного капитала | 87 | 75, 85 |
| 12 | Уменьшение уставного капитала после перерегистрации учредительных документов | 85 | 75 |

**Таблица 2.8.** Учёт выплаты дивидендов акционерам.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 1 | Начисление дивидендов по акциям за счёт чистой прибыли | 81 | 70, 75 |
| 2 | Начисление дивидендов за счёт резервного фонда | 86 | 70, 75 |
| 3 | Начисление задолженности по налогам с доходов (в части источников дивидендов) | 70, 75 | 68 |
| 4 | Выплата дивидендов акционерным обществом | 70, 75 | 50, 51, 52 |
| 5 | Перечисление средств банку для оплаты дивидендов | 55 | 51, 52 |
| 6 | На основании извещения банка отражены оплаченные суммы дивидендов | 70, 75 | 55 |
| 7 | Переведены комиссионные банку за услуги по выплате дивидендов | 81 | 51, 52 |
| 8 | Выплата дивидендов по акциям | 70, 75 | 56 |

**Таблица 2.9.** Расчеты с учредителями.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание**  **операций** | **Корреспондирующие счета** | |
| **дебет** | **кредит** |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 1 | Учредители предоставили в оплату подписки на акции нематериальные активы (в счёт их взносов в уставный капитал предприятия),включая права за пользование земельными участками, природными ресурсами | 04 | 75 |
| 2 | Отражены предоставленные учредителями суммы долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений (стоимость полученных ценных бумаг в счёт их вкладов в уставный капитал предприятия) в оплату подписки на акции | 06, 58 | 75 |
| 3 | Учредители предоставили в собственность предприятия здания, оборудование, незаконченные объекты капитальных вложений, запасы материалов, животных, МБП (в счёт вкладов в уставный капитал предприятия и оплаты подписки на акции) | 01, 07, 08, 10, 11, 12 | 75 |
| 4 | Учредители предоставили в собственность предприятия товары (в счёт их вкладов в уставный капитал предприятия и оплаты подписки на акции) | 41 | 75 |
| 5 | Отражено фактическое поступление в виде денежных средств, сумм вкладов учредителей, ранее подписавшихся на акции (после регистрации устава) | 50, 51, 52 | 75 |
| 6 | Поступление суммы в оплату обязательств по подписке на акции | 70, 73 | 75 |
| 7 | Начисление дивидендов акционерам (учредителям) | 81 | 70, 75 |
| 8 | Отражён возврат вкладов учредителей предприятия; уменьшение номинальной стоимости акции | 85 | 75 |
| 9 | Начисление доходов от участия в предприятии за счёт резервного капитала (при отсутствии или недостаточности прибыли, но при наличии обязательств) | 86 | 70, 75 |
| ***1*** | ***2*** | ***3*** | ***4*** |
| 10 | Начисление доходов от участия в предприятии (за счёт прибыли отчётного года или нераспределённой прибыли прошлых лет) | 81, 88 | 75 |
| 11 | Отражено распределение сумм прибыли, числящихся в фондах потребления, между учредителями предприятия | 88 | 75 |
| 12 | Выплата начисленных сумм доходов (дивидендов) учредителям от участия в предприятии | 70, 75 | 50, 51,  52, 55 |
| 13 | Выплата дивидендов акциями | 70, 75 | 56 |
| 14 | Отражены суммы налога на доходы от участия в предприятии, подлежащие уплате у источника, то есть на этом предприятии | 70, 75 | 68 |
| 15 | Начисление дивидендов работникам | 75 | 70 |
| 16 | Отражена вырученная сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций (в случаях, когда акции предприятия, созданного в форме акционерного общества, реализуются по цене, превышающей номинальную стоимость) | 75 | 85 |
| 17 | По решению правления аннулируется подписка на акции (запись — сторно) | 75 | 85 |
| 18 | Погашение непокрытого убытка прошлых лет за счёт целевых взносов учредителей предприятия | 75 | 88 |
| 19 | Образование фондов накопления и потребления за счёт целевых взносов учредителей (по подписке на акции) | 75 | 88 |
| 20 | Принята на учёт сумма задолженности лиц, подписавшихся на акции (при создании совместного предприятия или акционерного общества в сумме вкладов участников); учреждается уставный капитал; отражена сумма непогашенной подписки на акции (после регистрации устава АО); увеличение номинальной стоимости акций | 75 | 85 |
| 21 | Стоимость акций, проданных безвозмездно членам трудового коллектива за счёт свободных остатков фондов накопления | 75  (88 | 85  75) |

**2. 3. Учёт уставного капитала и расчётов с учредителями на примере**

**акционерного общества**

Рассмотрим учёт уставного капитала применительно к акционерному обществу. Акционерным обществом является юридическое лицо, учреждаемое под особым наименованием, имеющее основной (уставный) капитал, разделённый на определённое количество равных частей (акций), и отвечающее по обязательствам только своим имуществом. Это добровольное объединение, основанное на принципе равенства его участников, осуществляющих совместную деятельность. Обязательное условие — внесение своего вклада в эту деятельность, то есть акционерное общество (АО) — это объединение капиталов. Деятельность акционерного общества регламентируется уставом. Акционеры не несут полной имущественной ответственности по обязательствам АО, их ответственность ограничивается лишь вкладом в уставный капитал.

Различают акционерные общества открытого и закрытого типа. Для АО открытого типа характерно распространение акций по открытой подписке; акции могут свободно переходить от одного лица к другому, то есть иметь вторичное обращение на рынке ценных бумаг.

Общество закрытого типа акций на рынок не выпускает (не продаёт). Кроме того, владелец пая не может передать свой пай в другие руки без согласия остальных акционеров.

Учёт движения денежных средств уставного капитала осуществляется на счёте 85 "Уставный капитал". Счёт пассивный, фондовый, кредитовое сальдо счёта показывает сумму зарегистрированного уставного капитала; оборот по дебету — уменьшение уставного капитала при выходе из состава акционерного общества учредителей, оборот по кредиту — увеличение уставного капитала по различным причинам в соответствии с законодательством.

Учёт операций, отражаемых на счёте 85 "Уставный капитал", ведётся в журнале-ордере № 12.

Рассмотрим порядок расчётов с учредителями акционерных обществ (акционерами).

После регистрации акционерного общества на сумму зарегистрированного уставного капитала образуется задолженность акционеров перед обществом. Для учёта расчётов с учредителями используется счёт 75 "Расчёты с учредителями". Это активно-пассивный счёт, который служит, с одной стороны, для учёта расчётов с учредителями по вкладам в уставный капитал — субсчёт "Расчёты по вкладам в уставной капитал", с другой стороны — для учёта расчётов с учредителями по начисленным им доходам — субсчёт "Расчёты по доходам".

**Отражение операций по учёту движения**

**средств уставного капитала**

Сч. 85 "Уставный капитал"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит  счетов | Д | К | Дебет  счетов |
| 75 — | Уменьшение уставного капитала при выходе акционеров или участников из общества | **С** — сумма зарегистрированного уставного капитала |  |
| 87 — | Уменьшение уставного капитала для покрытия убытков акционерного общества | Образование уставного капитала в момент регистрации  Увеличение уставного капитала за счёт нераспределённой прибыли  То же за счёт чистой прибыли | * 75 * 87 * 81 |

Акционеры общества регистрируются в специальном реестре АО. Аналитический учёт расчётов по вкладам с акционерами ведётся с каждым из них в карточках или ведомостях, в которых отражается сумма задолженности по вкладам в уставный капитал, дата её погашения, суммы внесённых активов в погашение задолженности. На сумму приобретённых акций учредители могут внести основные средства, нематериальные активы, денежные средства в рублях или иностранной валюте.

Основанием для ведения аналитического учёта служат учредительные документы, акты приёмки-передачи основных средств и нематериальных активов, платёжные поручения, приходные кассовые ордера и др.

Итак, на сумму зарегистрированного уставного капитала делается запись по дебету субсчёта 75-1 "Расчёты по вкладам в уставный капитал" — активный, сальдо дебетовое отражает сумму задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал на начало месяца; оборот по дебету — возникновение новой задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал в отчётном месяце; оборот по кредиту — сумму погашенной дебиторской задолженности, внесённой в виде денежных средств и материальных ценностей, имущества.

Хозяйственная деятельность АО осуществляется согласно действующему законодательству. Так, полученная обществом балансовая прибыль облагается налогом в соответствии с Законом о налоге на прибыль предприятий. При исчислении налогооблагаемой прибыли валовая прибыль уменьшается на сумму отчислений в резервный фонд АО (ежемесячно в определённом проценте, установленном самостоятельно) до достижения размера этого фонда, оговоренного в учредительных документах, но не более 25% уставного капитала. При этом рассчитанная сумма отчислений в резервный фонд (ежемесячно, ежеквартально) не должна превышать 50% налогооблагаемой прибыли. Затем рассчитывается сумма прибыли к налогообложению.

**Отражение операций по расчётам с учредителями**

Сч. 75-1 "Расчёты по вкладам в уставный капитал"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит  счетов | Д | К | Дебет  счетов |
|  | **С** — сумма задолженности учредителей на начало отчётного месяца | Погашение задолженности учредителей при внесении:  основных средств | — 01 |
| 85 — | Образование задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал | нематериальных активов | — 04 |
| денежных средств | — 50, 51, 52 |
| прочих активов | — 10, 12, 41 |

Оставшаяся сумма прибыли (валовая прибыль минус сумма, направленная на образование резервного фонда, минус сумма налога на прибыль) распределяется согласно решению собрания акционеров. При этом она, как правило, подразделяется на две части: одна направляется на выплату дивидендов, другая — на образование фондов специального назначения. Дивиденд может выплачиваться ежеквартально или раз в полгода, раз в год. Промежуточный дивиденд объявляется директорами и имеет фиксированный размер. Окончательный дивиденд объявляется общим годовым собранием по результатам работы года с учётом выплаты промежуточных дивидендов.

Фиксированный дивиденд по привилегированным акциям устанавливается при их выпуске. Дивиденды по этим акциям начисляются и выплачиваются в первую очередь и независимо от размеров полученной прибыли. Если полученной прибыли не достаточно для выплаты дивидендов по привилегированным акциям, то для этих целей используются специально создаваемый резервный фонд или другие источники. Дивиденды не выплачиваются по акциям, которые не были выпущены в обращение. Дивиденд может выплачиваться в виде: акций, облигаций, товаров, если это предусмотрено уставом АО. Общество объявляет размер дивиденда без учёта налога. Дивиденд выплачивается только в уплату за приобретённые акции. Налог с доходов, получаемых в виде дивидендов, удерживается у источника выплаты, то есть в акционерном обществе.

Для учёта расчётов с акционерами по доходам используется субсчёт 75-2 "Расчёты по доходам". Субсчёт пассивный, сальдо кредитовое означает сумму задолженности АО перед акционерами. Кредит субсчёта 75-2 корреспондирует с дебетом счёта 81 "Использование прибыли". Дебет счёта 75-2 корреспондирует с кредитом счетов 68, 75-1, 51, 50. При начислении дивидендов акционерами, работающими в АО, используется счёт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда".

Дивиденды начисляются на основании протокола и решения собрания акционеров, по справке бухгалтерии, в которой отражаются и суммы удержанных налогов. Перечисление и выплата доходов осуществляется на основании расходных кассовых ордеров и платёжных поручений. Аналитический учёт расчётов с акционерами по доходам ведётся по каждому акционеру в ведомости № 7. Синтетический учёт расходов по доходам акционеров ведётся в журнале-ордере № 8.

**Отражение операций по расчётам с акционерами**

Сч. 75-2 "Расчёты по доходам"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит  счетов | Д | К | Дебет  счетов |
| 68 — | Суммы удержанного подоходного налога с акционеров (физических и юридических лиц) | **С** — сумма задолженности акционерами по доходам |  |
| 75-1 —  50, 51 — | Суммы дивидендов, направленные акционерами на погашение их задолженности по вкладам в уставный капитал  Суммы доходов, перечисленные акционерам | Суммы начисленных дивидендов за отчётный период | — 81 |
| Суммы начисленных дивидендов по привилегированным акциям в случае, когда размер полученной прибыли меньше сумм, причитающихся к выплате по дивидендам | — 88 |
|  |  |

**Пример 1.** Акционерное общество имеет зарегистрированный уставный капитал в сумме 60 000 000 руб. В него входят 40 привилегированных акций по номинальной стоимости 150 000 рублей и 360 обыкновенных (простых) акций по номиналу (также) 150 000 руб. При образовании уставного капитала сделана запись:

Д-т сч. 75 "Расчёты с учредителями".

К-т сч. 85 "Уставный капитал" — 60 000 000 руб.

За приобретённые акции акционерами внесены следующие взносы:

а) в денежной форме на сумму 50 000 000 руб. —

Д-т сч. 51 "Расчётный счёт" 50 000 000 руб.

К-т сч. 75-1 "Расчёты по вкладам в уставный капитал" 50 000 000 руб.

б) основными средствами на сумму 1 500 000 руб. —

Д-т сч. 01 "Основные средства" 1 500 000 руб.

К-т сч. 75-1 "Расчёты по вкладам в уставный капитал" 1 500 000 руб.

в) патенты на сумму 800 000 руб. —

Д-т сч. 04 "Нематериальные активы" 800 000 руб.

К-т сч. 75-1 "Расчёты по вкладам в уставный капитал" 800 000 руб.

г) материалы на сумму 2 000 000 руб. —

Д-т сч. 10 "Материалы" 2 000 000 руб.

К-т сч. 75-1 "Расчёты по вкладам в уставный капитал" 2 000 000 руб.

Сравнивая дебетовые и кредитовые обороты по счёту 75-1, определяют, на сколько сформирован уставный капитал АО. Так, задолженность акционеров (дебет сч. 75-1) равна 60 000 000 руб.; суммы, внесённые в погашение задолженности (кредит сч. 75-1), составляют 54 300 000 руб. Таким образом, уставный капитал сформирован на 54 300 000 руб. Задолженность акционеров по вкладам в уставный капитал составляет 5 700 000 руб. (60 000 000 руб. — 54 300 000 руб.). Это нераспространённые акции.

**Пример 2.** По окончании года АО получило балансовую прибыль в размере 15 000 000 руб.

В первую очередь из балансовой прибыли оно образует резервный фонд для покрытия возможных убытков в размере 10% балансовой прибыли — 15 000 000 х 1% / 100 = 1 500 000 руб.

На сумму образованного резервного фонда делается запись:

Д-т сч. 81 "Использование прибыли" 1 500 000 руб.

К-т сч. 86 "Резервный фонд" 1 500 000 руб.

Налогооблагаемая прибыль для АО будет равна разности между балансовой прибылью и отчислениями в резервный фонд: 15 000 000 − 1 500 000 = 13 500 000 руб. Размер процентной ставки для АО — 32%, сумма налога с прибыли будет равна 4 320 000 руб. (13 500 000 х 32 / 100). Чистая прибыль, остающаяся в распоряжении АО, равна 9 180 000 руб. (13 500 000 − 4 320 000).

Собрание акционеров приняло решение направить на выплату дивидендов 50% чистой прибыли, т. е. 4 590 000 руб. (9 180 000 / 2).

Сначала производят начисление дивидендов по привилегированным акциям: по ним установлен фиксированный дивиденд в размере 20 000 руб. годовых на каждую акцию. Следовательно, для выплаты дивидендов по привилегированным акциям потребуется 800 000 руб. (20 000 х 40 акций); на выплату дивидендов по обыкновенным акциям остаётся 3 790 000 руб. (4 590 000 − 800 000).

Сумма дивиденда на одну акцию равна 11 770 руб . (3 790 000 / 322) (количество невыкупленных акций — 38 шт. (5 700 000 руб. / 150 000 руб.). Дивиденды выплачиваются только по выкупленным акциям, поэтому было взято не общее количество акций 360, а только число выкупленных акций — 322 акции. На основании реестра акционеров АО производится начисление дивидендов каждому держателю акций в зависимости от количества акций, которым он владеет.

Держателю одной обыкновенной акции будет начислено 11 700 руб.

На сумму начисленных дивидендов делается запись:

Д-т сч. 81 "Использование прибыли" 3 790 000 руб.

К-т сч. 75-2 "Расчёты по доходам" 3 790 000 руб.

АО удерживает подоходный налог с суммы начисленного дохода по акциям с юридических лиц на основании Закона о налоге с прибыли предприятий и организаций в Российской Федерации в размере 15% с дохода, с физических лиц — согласно Закону Российской Федерации о налогах с физических лиц по соответствующей шкале ставок.

О всех произведённых удержаниях АО сообщает в государственную налоговую инспекцию по месту своей регистрации (нахождения).[[5]](#footnote-5)

3. Аудит уставного капитала

3.1. Аудит учредительных документов

Аудит учредительных документов заключается в тщательной проверке юридических оснований на право функционирования экономического субъекта в соответствии с действующим зако­нодательством.

* Для проверки используются следующие основные доку­менты:

• Устав экономического субъекта.

• Учредительный договор.

• Патент для субъектов малого предпринимательства.

• Протоколы собраний учредителей.

• Свидетельство о государственной регистрации.

• Свидетельство о регистрации в Министерстве экономики РФ для экономических субъектов с участием иностранного капитала.

• Документы, связанные с приватизацией и акционированием предприятий, находившихся в собственности государства, субъек­тов Федерации, общественных организаций, колхозов и т. д.

• Документы, подтверждающие права собственности учре­дителей на имущество, вносимое в оплату приобретенных ими акций при государственной регистрации общества с участием государственных или муниципальных предприятий.

• Свидетельства о регистрации в органах статистики, Госу­дарственной налоговой инспекции, Пенсионном фонде, в Фонде занятости, Фонде социального страхования, Фонде обя­зательного медицинского страхования, в экологических фондах.

• Договор на банковское обслуживание.

• Зарегистрированные изменения к учредительным документам.

• Проспект эмиссии.

• Реестр акционеров для акционерных обществ.

• Выписки из протоколов годового собрания акционеров.

• Выписки из протоколов собраний акционеров, учредителей.

• Выписки решений совета директоров.

• Приказы и распоряжения исполнительной дирекции.

• Лицензии и разрешения на определенные виды деятель­ности.

• Переписка с учредителями и акционерами.

• Журналы регистрации выдачи доверенностей и полномо­чий при регистрации, перерегистрации, ликвидации, реорганизации и т.п. действий другим лицам (помимо руководителя) экономического субъекта.

• Внутренние положения.

• Документы, подтверждающие внесение долей учредителей в уставный капитал в денежной, натуральной, нематериальной форме или в виде ценных бумаг (выписки банка, приходные кассовые ордера, акты оприходования имущества, представ­ленного в натуральной форме, в качестве взноса в уставный капитал и т.д.).

• Методики оценки вносимых долей в уставный капитал в натуральной и нематериальной формах.

• Отчетность за начальный период деятельности экономи­ческого субъекта после государственной регистрации.

• Годовая отчетность.

• Отчетность на дату ликвидации или реорганизации эко­номического субъекта.

* При проверке необходимо установить:

• Структуру управления экономическим субъектом и пол­номочия руководителей всех уровней при принятии соответст­вующих управленческих решений.

• Своевременно ли внесены изменения в учредительные документы (если они были).

• Виды деятельности экономического субъекта.

• Учредителей экономического субъекта.

• Размер уставного капитала и доли каждого учредителя.

• Адекватность методов оценки вносимых учредителями долей в уставный капитал в натуральной и нематериальной формах.

• Своевременно ли учредители внесли свои доли в устав­ный капитал.

• В каком размере и виде учредители внесли свои доли в уставный капитал.

• Правильность оформления документов по взносам в ус­тавный капитал.

• Организационно-правовую форму экономического субъ­екта (акционерное общество, общество с ограниченной ответ­ственностью и т.д.).

• Является ли проверяемый экономический субъект субъек­том малого предпринимательства.

• Предусмотрено ли в уставе осуществление внешнеэконо­мической деятельности.

• Счета, которые имеет право открывать экономический субъект в учреждениях банков.

• Предусмотрено ли в уставе создание резервного и других фондов.

• Имеет ли право экономический субъект создавать на тер­ритории РФ и за рубежом филиалы и другие структурные под­разделения, выделенные на самостоятельный баланс.

• Наличие лицензии на осуществление видов деятельности, подлежащих лицензированию в соответствии с действующим законодательством.

• Порядок распределения прибыли, оставшейся в распоря­жении экономического субъекта по итогам года после уплаты обязательных платежей.

• Правильность исчисления доходов учредителей и акцио­неров и удержания налога на доходы.

• Правильность оформления бухгалтерской документации и составления бухгалтерских проводок по формированию устав­ного капитала.

• Соответствие записей в первичных документах записям в регистрах бухгалтерского учета по счетам 75 "Расчеты с учреди­телями" и 85 "Уставный капитал".

Эти данные потребуются аудитору при проверке других участ­ков и операций бухгалтерского учета экономического субъекта.[[6]](#footnote-6)

3.2. Проверка формирования уставного капитала

Уставный капитал входит в состав собственного капитала экономического субъекта и определяет минимальный размер имущества экономического субъекта, гарантирующего интересы его кредиторов.

Аудитору необходимо обратить внимание на следующие моменты:

1. В бухгалтерском учете отражается величина уставного ка­питала, зарегистрированная в учредительных документах эко­номических субъектов, как совокупность вкладов (долей, пае­вых взносов учредителей (участников), акций по номинальной стоимости (для акционерных обществ)) в денежной, натураль­ной, нематериальной форме или в виде ценных бумаг.

При учреждении акционерного общества все его акции должны быть размещены среди учредителей. Акции могут быть обыкновенными, а также привилегированными. Номинальная стоимость размещенных привилегированных акций не должна превышать 25% уставного капитала. Все акции общества явля­ются именными.

2. Минимальный уставный капитал открытого акционер­ного общества должен составлять не менее тысячекратной суммы минимального размера оплаты труда, установленного Федеральным законом на дату регистрации общества, а закры­того — не менее стократной суммы минимального размера оп­латы труда.

3. Уставный капитал и фактическая задолженность учреди­телей (участников) по вкладам (взносам) в уставный капитал учитываются и отражаются в отчетности отдельно.

4. Акции общества при его учреждении должны быть пол­ностью оплачены в течение срока, определенного уставом об­щества, при этом не менее 50% уставного капитала общества должно быть оплачено к моменту регистрации общества, а ос­тавшаяся часть — в течение года с момента его регистрации.

5. Дополнительные акции общества должны быть оплачены в течение срока, определенного в соответствии с решением об их размещении, но не позднее одного года с момента их при­обретения (размещения).

6. Оплата акций и иных ценных бумаг акционерного обще­ства может осуществляться деньгами, ценными бумагами, дру­гими вещами или имущественными правами либо иными пра­вами, имеющими денежную оценку. Форма оплаты акций об­щества при его учреждении определяется договором о создании общества или уставом общества, а дополнительных акций и иных ценных бумаг — решением об их размещении.

Акции и иные ценные бумаги общества, которые должны быть оплачены неденежными средствами, оплачиваются при их приобретении в полном размере, если иное не установлено договором о создании общества при его учреждении или реше­нием о размещении дополнительных акций.

Денежная оценка имущества, вносимого в оплату акций при учреждении общества, производится по соглашению между уч­редителями.

7. При оплате дополнительных акций и иных ценных бумаг общества неденежными средствами денежная оценка имущества, вносимого в оплату акций и иных ценных бумаг, производится советом директоров. Если номинальная стоимость приобретаемых таким способом акций и иных ценных бумаг общества составляет более двухсот установленных Федеральным законом минимальных размеров оплаты труда, то необходима денежная оценка незави­симым оценщиком (аудитором) имущества, вносимого в оплату акций и иных ценных бумаг общества.

8. Акции, поступившие в распоряжение общества, не пре­доставляют права голоса, не учитываются при подсчете голо­сов, по ним не начисляются дивиденды. Такие акции должны быть реализованы не позднее одного года с момента их поступ­ления в распоряжение общества, в противном случае общее собрание акционеров должно принять решение об уменьшении уставного капитала общества погашением указанных акций.

9. Сумма уставного капитала увеличивается или уменьшает­ся в соответствии с результатами рассмотрения итогов деятель­ности экономического субъекта за год и после перерегистрации учредительных документов с внесенными в них изменениями.

10. Для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала экономического субъекта предназначен пассивный балансовый счет 85 "Уставный капитал". Сальдо по этому счету должно соответствовать размеру уставного капита­ла, зафиксированному в учредительных документах предпри­ятия. Записи по счету 85 производятся лишь в случаях увеличе­ния или уменьшения уставного капитала, в установленном по­рядке и после внесения соответствующих изменений в учреди­тельные документы предприятия.

После государственной регистрации экономического субъ­екта его уставный капитал в сумме вкладов учредителей (участников), предусмотренных учредительными документами (в сумме произведенной подписки на акции), отражается по кредиту счета 85 "Уставный капитал" в корреспонденции со счетом 75 "Расчеты с учредителями".

Аналитический учет по счету 85 "Уставный капитал" органи­зуется таким образом, чтобы обеспечивать формирование ин­формации по учредителям предприятия, стадиям формирова­ния капитала и видам акций.[[7]](#footnote-7)

3.3. Аудит расчетов с учредителями

Для обобщения информации о всех видах расчетов с учре­дителями экономического субъекта (акционерами общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и т.п.): по вкладам в уставный (складочный) капитал предприятия, по выплате доходов (дивидендов) и т.д. предназначен ба­лансовый активно-пассивный счет 75 "Расчеты с учредителя­ми". К данному счету могут быть открыты субсчета: 75—1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал", 75—2 "Расчеты по выплате доходов" и др.

По данным, отраженным на субсчете 75—1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал", аудитор проверяет, как осуществлялись расчеты с учредителями по вкладам в его уставный (складочный) капитал. При создании акционерного общества по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" в кор­респонденции со счетом 85 "Уставный капитал" принимается на учет сумма задолженности лиц, подписавшихся на акции.

При проведении проверки аудитор должен обращать вни­мание на следующее:

1. Фактическое поступление вкладов учредителей проводит­ся по кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями" в корреспон­денции со счетами по учету: денежных средств (счета 50, 51, 52), материальных ценностей (счета 01, 07, 08, 10, 11, 12, 41), нематери­альных активов (счет 04), ценных бумаг (счета 06, 58).

2. При предоставлении предприятию в качестве вклада прав на пользование зданиями, сооружениями и оборудованием де­лаются записи по кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями" в корреспонденции со счетом 04 "Нематериальные активы". Од­новременно на забалансовый счет 001 "Арендованные основ­ные средства" принимается балансовая стоимость указанных зданий, сооружений и оборудования.

3. Оприходование имущества, предоставленного в натураль­ной форме в собственность предприятия в счет вкладов в ус­тавный капитал (в оплату акций), производится в оценке, оп­ределенной по договоренности учредителей. Оприходование имущества, предоставленного в натуральной форме в пользова­ние предприятию в счет вкладов в уставный капитал (в оплату акций), производится в оценке, определенной исходя из аренд­ной платы за пользование этим имуществом, исчисленной за весь указанный в учредительных документах срок деятельности предприятия или другой установленный учредителями срок, если иное не предусмотрено учредительными документами.

В аналогичном порядке проверяются расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал с учредителями (участниками) предприятии других организационно-правовых форм. При этом запись по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета 85 "Уставный капитал" производится на всю величину уставного (складочного) капитала, объявленную в учредитель­ных документах. В том случае, когда акции предприятия, соз­данного в форме акционерного общества, реализуются по цене, превышающей номинальную их стоимость, вырученная сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью отно­сится в кредит счета 87 "Добавочный капитал".

По данным субсчета 75—2 "Расчеты по выплате доходов" проверяются расчеты с учредителями предприятия по выплате им доходов. Начисление и выплата доходов работникам пред­приятия, входящим в число его учредителей, учитываются на счете 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

Начисление доходов от участия в предприятии отражается за­писью по дебету счета 88 "Нераспределенная прибыль (непокры­тый убыток)" (за счет прибыли отчетного года или нераспределен­ной прибыли прошлых лет) и кредиту счета 75 "Расчеты с учреди­телями". При отсутствии или недостаточности прибыли для вы­платы доходов, но при наличии обязательств, предусмотренных законодательством или учредительными документами, по выплате доходов за счет резервного фонда (капитала) начисление доходов отражается по дебету счета 86 "Резервный капитал" и кредиту сче­та 75 "Расчеты с учредителями".

Выплата начисленных сумм доходов отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" в корреспонденции со сче­тами учета денежных средств. При выплате доходов от участия в предприятии продукцией (работами, услугами) этого пред­приятия, ценными бумагами и т.п. в бухгалтерском учете про­изводятся записи по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" в корреспонденции со счетами учета реализации соответствую­щих ценностей. Суммы налога на доходы от участия в пред­приятии, подлежащие удержанию у источника выплаты, учиты­ваются по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета 68 "Расчеты с бюджетом". Аналитический учет по счету 75 "Расчеты с учредителями" ведется по каждому учредителю, кроме учета расчетов с акционерами — собственниками акций на предъявителя в акционерных обществах.

Серьезное внимание необходимо уделить *аудиторской про­верке организации учета и выплат дивидендов.* Общество вправе ежеквартально, раз в полгода или раз в год принимать решение (объявлять) о выплате дивидендов по размещенным акциям.

Общество обязано выплатить объявленные по каждой ка­тегории (типу) акций дивиденды. Дивиденды выплачиваются деньгами, а в случаях, предусмотренных уставом общества, — иным имуществом.

Дивиденды выплачиваются из чистой прибыли общества за текущий год. Дивиденды по привилегированным акциям опре­деленных типов могут выплачиваться за счет специально пред­назначенных для этого фондов общества.

Решение о выплате промежуточных (ежеквартальных, по­лугодовых) дивидендов, размере дивиденда и форме его выпла­ты по акциям каждой категории (типа) принимается советом директоров (наблюдательным сонетом) общества. Решение о выплате годовых дивидендов, размере дивиденда и форме его выплаты по акциям каждой категории (типа) принимается об­щим собранием акционеров по рекомендации совета директо­ров (наблюдательного совета) общества. Размер годовых диви­дендов не может быть больше рекомендованного советом ди­ректоров (наблюдательным советом) общества и меньше вы­плаченных промежуточных дивидендов. Общее собрание ак­ционеров вправе принять решение не выплачивать дивиденды по акциям определенных категории (типов) либо выплачивать дивиденды в неполном размере по привилегированным акци­ям, размер дивиденда по которым определен в уставе.

Дата выплаты годовых дивидендов определяется уставом обще­ства или решением общего собрания акционеров о выплате годо­вых дивидендов. Дата выплаты промежуточных дивидендов опре­деляется решением совета директоров (наблюдательного совета) общества о выплате промежуточных дивидендов, но не может быть ранее 30 дней со дня принятия такого решения.

Общество не вправе принимать решение о выплате (объявлении) дивидендов по акциям:

• до полной оплаты всего уставного капитала общества;

• если на момент выплаты дивидендов оно имеет признаки несостоятельности (банкротства) в соответствии с правовыми ак­тами Российской Федерации о несостоятельности (банкротстве) предприятий или если указанные признаки появятся у общества в результате выплаты дивидендов;

• в других случаях, предусмотренных законодательством.

3.4. Аудит налогообложения при формировании уставного

капитала и при расчетах с учредителями

Важным моментом при проведении аудита является провер­ка начисления и выплаты налогов и иных обязательных плате­жей. Необходимо отметить, что аудитор проверяет правиль­ность и своевременность налогообложения по трем федераль­ным налогам: НДС, подоходному налогу с физических лиц, на­логу на прибыль.

**3.4.1. Аудит по НДС**

В соответствии с Инструкций ГНС РФ от 11 октября 1995 г. № 39 "О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость" с последующими изменениями и дополнениями в облагаемый оборот по налогу на добавленную стоимость не включаются средства, полученные от других экономических субъектов, зачисляемые в уставные фонды организаций (предприятий) его учредителями.

Кроме того, в п. 10. названной инструкции указано, что не облагаются налогом средства учредителей, вносимые в устав­ные фонды. Одновременно подчеркивается, что не облагаются налогом средства, полученные в виде пая (доли) в натуральной и денежной форме при ликвидации или реорганизации эконо­мических субъектов в размере, не превышающем их уставный фонд, а также пай (доля) юридических лиц при выходе их из организаций (предприятий) в размере, не превышающем всту­пительный взнос.

**3.4.2. Аудит по подоходному налогу с физических лиц**

В соответствии с Инструкции ГНС РФ от 29 июня 1995 г. № 35 "По применению Закона Российской Федерации "О по­доходном налоге с физических лиц" с последующими измене­ниями и дополнениями при выбытии физических лиц из соста­ва участников предприятий, в том числе при их преобразова­нии в иную организационно-правовую форму, причитающийся физическим лицам доход в виде распределенной доли имущества предприятия (в денежной и натуральной форме) подлежит налогообложению в составе совокупного дохода того периода, в котором этот доход был начислен физическим лицам в связи с их выбытием из состава участников, либо уменьшением их до­ли в имуществе этой организации (предприятия). Внесенные ранее физическими лицами доли в уставный капитал не подле­жат обложению подоходным налогом.

В состав облагаемого налогом совокупного дохода включа­ются средства предприятий, учреждений и организаций, рас­пределенные в пользу физических лиц для целей приобретения товаров, акций, облигаций, а также увеличения долей в устав­ном капитале.

В соответствии с п.8. указанной Инструкции в совокупный годовой доход не включаются:

а) суммы дивидендов, выплачиваемых предприятиями фи­зическим лицам, в случае их инвестирования внутри предпри­ятия на техническое перевооружение, реконструкцию и (или) расширение производства, включая затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, строи­тельство и реконструкцию объектов социальной инфраструкту­ры, а также суммы, направленные на прирост оборотных средств.

Эти суммы не включаются в состав совокупного дохода на основании письменного заявления, поданного работником в бухгалтерию предприятия, с указанием цели, на которую ра­ботник направляет причитающиеся ему дивиденды, при усло­вии их списания с лицевого счета работника. При возврате ра­ботнику сумм дивидендов, перечисленных на вышеуказанные цели, эти суммы включаются в состав совокупного дохода того налогооблагаемого периода, в котором они возвращаются;

б) суммы стоимости акций или иной имущественной доли (в том числе земельных паев), полученных физическими лица­ми в соответствии с законодательством Российской Федерации о приватизации предприятий, за исключением дивидендов и других доходов от использования этих акций или иных долей имущества (в том числе земельных паев).

**3.4.3. Аудит по налогу на прибыль**

В соответствии с Инструкций ГНС РФ от 10 августа 1995 г. № 37 "О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций" с последующими изме­нениями и дополнениями экономические субъекты уплачивают налоги с доходов в виде дивидендов, полученных по акциям, принадлежащим предприятию-акционеру и удостоверяющим право владельца этих бумаг на участие в распределении прибы­ли предприятия-эмитента, доходов по иным ценным бумагам по ставке 15% у источника этих доходов. Ответственность за удержание и перечисление налогов в бюджет несет предпри­ятие, выплачивающее доход.

Уплата налога в бюджет производится в пятидневный срок со дня, установленного для представления расчета. Представ­ление расчета в налоговый орган с указанных доходов произво­дится в произвольной форме в сроки, установленные для пред­ставления бухгалтерских отчетов и балансов, то есть не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным.[[8]](#footnote-8)

3.5. Типичные упущения

При организации учета расчетов с учредителями и формировании уставного капитала возникают различные упущения, ошибки, испорченные записи. Приведем основные из них:

• кредитовый остаток по счету 85 не соответствует заявлен­ному в учредительных документах;

• необоснованное увеличение уставного капитала за счет завышения стоимости материальных ценностей, нематериаль­ных активов, вносимых в счет уставного капитала;

• невнесение или неполное внесение учредителями долей в уставный капитал;

• несвоевременное внесение изменений в реестр акционеров;

• несвоевременное оформление выбытия и приема новых учредителей;

• невыплата дивидендов по привилегированным акциям;

• неправильное оформление крупных сделок для акционер­ных обществ (в соответствии с Федеральным Законом "Об ак­ционерных обществах");

• неправильное оформление вносимых учредителями долен в уставный капитал;

• неправильное оформление возврата учредителям долей из уставного капитала;

• отсутствуют подтверждающие документы по совершен­ным финансово-хозяйственным операциям;

• недооформленные и просроченные документы;

• исправления записей в документах без необходимых ос­нований;

• отсутствие подлинников или заверенных в соответствии с законодательством документов;

• фиктивные документы и операции;

• неотражение свершившихся операций;

• деятельность без лицензии;

• неправильное исчисление налога на доходы;

• неисполнение нормативных документов.

3.6. Действия аудитора при выявлении нарушений действующего

законодательства по оформлению учредительных документов и расчетов с учредителями

Действия аудитора при выявлении нарушений у экономиче­ского субъекта регулируются существующими нормативными документами, например. Временными правилами аудиторской деятельности в РФ", и сводятся к следующему:

1. Если аудитор не обнаружил нарушений или обнаружил нарушения, которые не влияют на законность функционирова­ния, не наносят ущерб государству, учредителям или акционе­рам, то он фиксирует это в аналитической части аудиторского заключения. При этом аудитор вправе выдать положительное заключение.

2. Если аудитор обнаружил нарушения, которые влияют ни законность функционирования или наносят ущерб государству, учредителям или акционерам, то он фиксирует это в аналити­ческой части аудиторского заключения. В этом случае аудитор предоставляет время для устранения выявленных нарушений. Если нарушения не исправлены, то аудитор не вправе выдать положительное заключение.[[9]](#footnote-9)

**Заключение**

В условиях становления и развития рыночных отношений предприятия могут самостоятельно формировать свои финансовые ресурсы, основными источниками которых являются прибыль, амортизационные отчисления, средства, полученные от продажи ценных бумаг, паевые и иные взносы акционеров, юридических и физических лиц, а также кредиты и прочие поступления, не противоречащие законодательству.

Основным источником формирования собственных средств предприятия является уставный капитал, который есть совокупность средств, вложенных в предприятие его собственником. Порядок формирования уставного капитала регулируется законодательством и учредительными документами.

Уставный капитал является неотъемлемой составной частью любого хозяйственного общества или товарищества. Это коммерческие организации с разделённым на доли (вклады) учредителей уставным (складочным) капиталом.

Так, уставный капитал государственных предприятий отражает сумму средств, выделенных государством из бюджета в момент вступления предприятия в эксплуатацию для осуществления его деятельности (стоимость всех затрат на строительные, монтажные, наладочные работы, стоимость оборудования, оборотных и денежных средств).

Уставный капитал негосударственных коммерческих структур формируется за счёт средств (денежных, материальных и др.), внесённых акционерами (участниками), и потому представляет собой коллективную собственность нескольких юридических или физических лиц — учредителей акционерного общества, товарищества и предприятий других организационно-правовых форм.[[10]](#footnote-10)

Для учёта уставного (складочного) капитала организации предназначен счёт 85 "Уставный капитал". Сальдо по счёту 85 должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах. Записи по счёту 85 производятся в случаях увеличения и уменьшения уставного капитала, осуществляемых в установленном порядке, и после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации.[[11]](#footnote-11)

В ходе аудиторской проверки уставного капитала следует обращать внимание на:

*1. Соответствие размера уставного капитала величине, установленной законодательством*. Размер уставного капитала должен быть не менее стократной величины минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законом на дату представления документов, для государственной регистрации закрытых акционерных обществ, и не менее тысячекратной величины минимального размера оплаты труда — для открытых акционерных обществ. При этом размер уставного капитала акционерных обществ после окончания второго финансового года его деятельности не может составлять величину менее стоимости его чистых активов.

1. *Соблюдение ограничений при объявлении и выплате дивидендов* в соответствии со ст. 43 Федерального закона "Об акционерных обществах".

*3. Допущение непрерывности деятельности общества*. Правило (стандарт) аудиторской деятельности "Применимость допущения непрерывности деятельности" содержит требование, согласно которому при проведении аудита необходимо установить, существует ли какое-либо серьёзное сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности для подготовки бухгалтерской отчётности экономического субъекта. Профессиональное суждение аудиторской организации в данном вопросе основывается на знании соответствующих условий и событий, имевших или имеющих место на момент завершения исследования и сбора аудиторских доказательств.

**Список литературы**

1. Гражданский кодекс РФ. Части I и II
2. Федеральный закон РФ № 208-Ф3 от 26 декабря 1995 г. "Об акционерных обществах"
3. Федеральный закон РФ № 88-Ф3 от 12 мая 1995 г. "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации"
4. Федеральный закон РФ № 222-Ф3 от 29 декабря 1995 г. "Об упрощённой системе налогообложения, учёта и отчётности для субъектов малого предпринимательства"
5. Федеральный закон РФ № 39-Ф3 от 22 апреля 1996 г. "О рынке ценных бумаг"
6. Федеральные законы РФ об иностранных инвестициях
7. Указ Президента РФ от 27 декабря 1991 г. № 323 "О неотложных мерах по осуществлению земельной реформы в РСФСР"
8. "Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации". Приложение к Указу Президента РФ от 22 декабря 1993 г. № 2263
9. Постановление Правительства РФ № 408 от 6 мая 1994 г. "Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности в Российской Федерации"
10. Постановление Правительства РФ № 1418 от 24 декабря 1994 г. "О лицензировании отдельных видов деятельности" (в ред Постановлений Правительства РФ от 5 мая 1995 г. № 450, от 3 июня 1995 г. № 549, от 7 августа 1995 г. № 796, от 12 октября 1995 г. № 1001)
11. Положение о бухгалтерском учёте и отчётности в РФ (Приказ МФ РФ от 26 декабря 1994 г. № 170)
12. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт имущества и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (Приказ МФ РФ от 13 июня 1995 г. № 50)
13. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности предприятий (Приказ МФ РФ от 1 ноября 1991 г. № 56 в редакции приказов МФ РФ № 173 от 28 декабря 1994 г. и № 81 от 28 июля 1995 г.)
14. Письмо МФ РФ от 23 декабря 1992 г. № 117 "Об отражении в бухгалтерском учёте и отчётности операций, связанных с приватизацией предприятий"
15. Приказ МФ РФ от 19 октября 1995 г. № 115 "О годовой бухгалтерской отчётности организаций за 1995 г."
16. Инструкция ГНС РФ от 11 октября 1995 г. № 39 "О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость" (в ред. Изменений и дополнений Госналогслужбы РФ № 1 от 23 января 1996 г., № 2 от 14 марта 1996 г.)
17. Инструкция ГНС РФ от 29 июня 1995 г. № 35 "По применению Закона Российской Федерации "О подоходном налоге с физических лиц" (в ред. Изменений и дополнений Госналогслужбы РФ № 1 от 1 сентября 1995 г.)
18. Инструкция ГНС РФ от 10 августа 1995 г. № 37 "О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций" (в ред. Изменений и дополнений Госналогслужбы РФ № 1 от 22 января 1996 г., № 2 от 12 февраля 1996 г.)
19. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности предприпятий (Приказ МФ РФ от 1 ноября 1991 г. № 56 в ред. приказов МФ РФ № 173 от 28 декабря 1994 г. и № 81 от 28 июля 1995 г.)
20. Федеральный закон РФ № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г. "О бухгалтерском учёте"
21. Приказ МФ РФ № 101 от 28 ноября 1996 г. "О порядке публикации бухгалтерской отчётности открытыми акционерными обществами"
22. Письмо МФ РФ № 79 от 9 сентября 1996 г. "О составлении бухгалтерских отчётов за 1996 г. и квартальной отчётности в 1997 г. организациями, состоящими на бюджете"
23. Аудит: Учебник под ред. проф. В.И. Подольского.— М.: Финансы и статистика, 1997.— 558 с.
24. Барышников Н.П. В помощь бухгалтеру и аудитору.— М.: Финансы и статистика, 1998.— ч. 2.— 608 с.
25. Богатенко А.Н. Основы экономического анализа хозяйствующего субъекта.— М.: Финансы и статистика, 1999.— 208 с.
26. Бриттон Энн, Ватерсон Крис. Вводный курс по бухучёту, аудиту, анализу.— М.: Финансы и статистика, 1998.— 328 с.
27. Бухучёт: Учебник / Ларионов А.Д., Ерофеева В.А. и др.— М.: Проспект, 1988.— 390 с.
28. Козлова Е.П., Парашутин Н.В. и др. Бухгалтерский учёт. — М.: Финансы и статистика, 1994.— 463с.
29. Макоев О. С. Аудит уставного капитала акционерных обществ / / Бухучёт, 1999, №11, с. 46-48.
30. Медведев А.Н., Медведева Т. В. Практическая бухгалтерия: от создания до ликвидации организации: Учебно-методическое пособие.— М.: ИНФРА-М, 1997.— 576 с.
31. Пипко В.А., Булавина Л.Н. Настольная книга бухгалтера и аудитора: справочное пособие / под ред. Н.В. Бондаренко.— М.: Финансы и статистика, 1998.— 576 с.
32. Терехов А.А. Аудит.— М.: Финансы и статистика, 1998.— 512 с.
33. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит. Основные методические приёмы и технологии.— М.: Финансы и статистика, 1998.— 207 с.
34. Энтони Р. Рис Дж. Учёт: ситуации и примеры: пер. с англ.— 2-е изд., стер.— М.: Финансы и статистика, 1998.— 558 с.

1. Козлова Е. П., Парашутин Н. В. и др. Бухгалтерский учёт. — М.: Финансы и статистика, 1994.— с. 3-5 [↑](#footnote-ref-1)
2. Медведев А. Н., Медведева Т. В. Практическая бухгалтерия: от создания до ликвидации организации:

   Учебно-методическое пособие.— М.: ИНФРА-М, 1997.— с. 207-211 [↑](#footnote-ref-2)
3. Барышников Н. П. В помощь бухгалтеру и аудитору. — М.: Финансы и статистика, 1998. — ч. 2.—

   с. 524- 529 [↑](#footnote-ref-3)
4. Аудит: Учебник под ред. проф. В.И. Подольского.— М.: Финансы и статистика, 1997.— с. 207-215 [↑](#footnote-ref-4)
5. 1 Козлова Е. П., Парашутин Н. В. и др. Бухгалтерский учёт. — М.: Финансы и статистика, 1994.— с. 344. [↑](#footnote-ref-5)
6. Аудит: Учебник под ред. проф. В.И. Подольского.— М.: Финансы и статистика, 1997.— с. 197-199 [↑](#footnote-ref-6)
7. Макоев О. С. Аудит уставного капитала акционерных обществ / / Бухучёт, 1999, №11, с. 46-48 [↑](#footnote-ref-7)
8. Аудит: Учебник под ред. проф. В.И. Подольского.— М.: Финансы и статистика, 1997.— с. 202-207 [↑](#footnote-ref-8)
9. Аудит: Учебник под ред. проф. В.И. Подольского.— М.: Финансы и статистика, 1997.— с. 215-216 [↑](#footnote-ref-9)
10. Козлова Е. П., Парашутин Н. В. и др. Бухгалтерский учёт. — М.: Финансы и статистика, 1994.— с.340 [↑](#footnote-ref-10)
11. Медведев А. Н., Медведева Т. В. Практическая бухгалтерия: от создания до ликвидации организации: Учебно-методическое пособие.— М.: ИНФРА-М, 1997.— с. 91 [↑](#footnote-ref-11)