



АУДИТ ЛАБ

Аудит и Финансовый Консалтинг из СПб

☎ [8 \(812\) 628-62-18](tel:8(812)628-62-18)

📍 г. Санкт-Петербург, набережная реки Фонтанки, 130АГ, оф.12

✉ info@auditlab.spb.ru

СБОРНИК ТИПОВЫХ РИСКОВ

для проверки бухгалтерского учета



СОДЕРЖАНИЕ

Риск 1.	В учетной политике не установлен способ квалификации существенной ошибки.	4
Риск 2.	Перед составлением бухгалтерской отчетности не проведена обязательная ежегодная инвентаризация некоторых активов и обязательств.....	4
Риск 3.	Величина чистых активов имеет ниже размера уставного капитала	4
Риск 4.	Не представлена проверка на обесценение МПЗ, числящихся в бухгалтерском учете длительное время без движения	5
Риск 5.	Несвоевременность отражения хозяйственных операций в учете	6
Риск 6.	В составе ОС числится объект, не соответствующий критериям признания его в качестве актива (непригодный к использованию).....	6
Риск 7.	Списание объектов основных средств одновременно в состав текущих затрат	6
Риск 8.	Отсутствует аналитический учет добавочного капитала, сформированного в результате переоценки	7
Риск 9.	Не организован забалансовый учет арендованных ОС.....	7
Риск 10.	Текущие расходы по ремонту основных средств отнесены на увеличение их стоимости	8
Риск 11.	В бухгалтерском учете не отражена информация о пени отраженных в справке о состоянии расчетов с бюджетом.....	8
Риск 12.	В составе активов отражены результаты НИОКР, способность которой приносить экономические выгоды не подтверждена.....	9
Риск 13.	Не организован забалансовый учет давальческого сырья.....	9
Риск 14.	Не организован забалансовый учет МПЗ переданных на ответственное хранение .	9
Риск 15.	Не организован позаказный учет затрат в основном производстве – применяется «котловой» способ	10
Риск 16.	Необоснованный перенос затрат «с заказа на заказ»	11
Риск 17.	В незавершенном производстве накоплены расходы, которые не приведут к получению экономических выгод (доходов) или поступление активов.....	11
Риск 18.	На счетах учета денежных средств числится сальдо по банку, у которого отозвана лицензия	12
Риск 19.	Краткосрочные ФВ классифицированы как долгосрочные.....	12
Риск 20.	Не проведена проверка на обесценение финансового вложения	13
Риск 21.	В бухгалтерском учете и отчетности не отражено финансовое вложение в виде доли в уставном капитале дочернего общества	13
Риск 22.	Отражение текущих затрат в составе РБП	14
Риск 23.	В бухгалтерском учете не сформированы резервы по сомнительным долгам.....	14
Риск 24.	В бухгалтерском учете числится ДЗ нереальная для взыскания	15



Риск 25.	Развернуто Дебиторская и кредиторская задолженности по одним и тем же договорам отражены в бухгалтерской отчетности развернуто.....	15
Риск 26.	Организацией не отражены расходы по решениям суда.....	15
Риск 27.	Не отражена дебиторская задолженность по судебному разбирательству	16
Риск 28.	Своевременно не осуществлен перевод обязательств по кредитному договору из состава долгосрочной в краткосрочную задолженность	16
Риск 29.	Необоснованное отнесение в состав прочих расходов процентов по кредиту, привлеченному в рамках инвестиционного проекта	16
Риск 30.	Не организован забалансовый учет выданных обеспечений, обязательств и платежей 17	
Риск 31.	Договоры подряда с физическими лицами имеют признаки трудовых договоров ..	17
Риск 32.	Не применяется ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» ..	18
Риск 33.	Не сформирован ОНА по временной разнице от отражения в БУ ОО на оплату отпусков 19	
Риск 34.	Не сформирован ОНА по временной разнице от убытка в НУ	19
Риск 35.	Данные декларации по налогу на прибыль не соответствуют данным регистров НУ 20	
Риск 36.	Не создано оценочное обязательство перед сотрудниками по оплате отпусков в бухгалтерском учете 20	
Риск 37.	Не отражено оценочное обязательство по судебным разбирательствам.....	21
Риск 38.	Расходы будущих периодов в виде накопленных затрат по приобретенному программному обеспечению отражены в бухгалтерской отчетности в составе показателя «Сырье, материалы, другие ценности»	22
Риск 39.	Некорректное исправление существенных ошибок прошлого прошлых периодов ..	22
Риск 40.	Несвоевременное отражение распределения дивидендов	23
Риск 41.	Не применяется ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» в части учета договоров по проектно-изыскательским работам.....	24
Риск 42.	Показатели бухгалтерского баланса не соответствуют данным бухгалтерского учета на отчетную дату	24
Риск 43.	В бухгалтерской отчетности не раскрыта информация об операциях с основным управленческим персоналом.....	25
Риск 44.	Не раскрыты обособленно существенные группы статей бухгалтерской отчетности 25	
Риск 45.	Несвернутое представление транзитных денежных потоков в ОДДС	26
Риск 46.	Некорректное отражение возврата товара от покупателей.....	27

Риск 1. В учетной политике не установлен способ квалификации существенной ошибки.

Основание

В соответствии с п.3 ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (утв. Приказом Минфина РФ от 28.06.2010 №63н), ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период.

Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и из характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности. В связи с этим в учетной политике целесообразно определить механизм квалификации существенной ошибки.

Выводы

Несоответствие отдельных элементов Учетной политики требованиям законодательства РФ по бухгалтерскому учету, свидетельствует об ослаблении системы внутреннего контроля.

Риск 2. Перед составлением бухгалтерской отчетности не проведена обязательная ежегодная инвентаризация некоторых активов и обязательств

Основание

В соответствии с п.3 ст.11 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и п.27 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н), проведение инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности обязательно.

Выводы

Отсутствие инвентаризации активов и обязательств свидетельствует об ослаблении системы внутреннего контроля.

Риск 3. Величина чистых активов имеет ниже размера уставного капитала

Основание

Согласно п.4 ст.99 ГК РФ, если по окончании второго или каждого последующего финансового года стоимость чистых активов общества окажется меньше его уставного капитала, общество обязано принять меры, предусмотренные законом об акционерных обществах.

В частности, в соответствии с п.6 ст.35 Федерального закона от 26.12.2005 №208-ФЗ «Об акционерных обществах», если стоимость чистых активов общества останется меньше его уставного капитала по окончании финансового года, следующего за вторым финансовым годом или каждым последующим финансовым годом, по окончании которых стоимость чистых активов общества оказалась меньше его уставного капитала, общество не позднее чем через шесть месяцев после окончания соответствующего финансового года обязано принять одно из следующих решений:

- об уменьшении уставного капитала общества до величины, не превышающей стоимости его чистых активов;
- о ликвидации общества.

Согласно п.7 ст.35 Федерального закона от 26.12.2005 №208-ФЗ если стоимость ЧА общества окажется меньше его УК более чем на 25% по окончании 3-х, 6-ти, 9-ти или 12-ти месяцев финансового года, следующего за вторым финансовым годом или каждым последующим финансовым годом, по окончании которых стоимость ЧА общества оказалась меньше его УК, общество дважды с периодичностью один раз в месяц обязано поместить в средствах массовой информации, в которых публикуются данные о государственной регистрации юридических лиц, уведомление о снижении стоимости чистых активов общества.

В соответствии с п.11 ст.35 Федерального закона от 26.12.2005 №208-ФЗ, если по окончании второго финансового года или каждого последующего финансового года стоимость ЧА общества окажется меньше величины минимального УК, указанной в ст.26 указанного Федерального закона, общество не позднее чем через 6-ть месяцев после окончания финансового года обязано принять решение о своей ликвидации.

Если в течение указанного срока общество не примет соответствующее решение, то в соответствии с п.12 ст.35 Федерального закона от 26.12.2005 №208-ФЗ кредиторы вправе потребовать от общества досрочного исполнения соответствующих обязательств или при невозможности их досрочного исполнения прекращения обязательств и возмещения связанных с этим убытков, а орган, осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц, либо иные государственные органы или органы местного самоуправления, которым право на предъявление такого требования предоставлено федеральным законом, вправе предъявить в суд требование о ликвидации общества.

Выводы

Таким образом, законодательство РФ требует поддержания стоимости ЧА на уровне не менее величины УК и у Организации есть риск обращения кредиторов за досрочным исполнением соответствующих обязательств, а также принудительной ликвидации по инициативе государственных органов или органов местного самоуправления.

Риск 4. Не представлена проверка на обесценение МПЗ, числящихся в бухгалтерском учете длительное время без движения

В соответствии с п.25 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (утв. приказом Минфина РФ от 09.06.2001 №44н), МПЗ, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Подробный порядок формирования резерва под снижение стоимости материальных ценностей представлен в п.20 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утв. Приказом Минфина России от 28.12.2001 №119н).

Выводы

Существует риск обесценения неликвидных МПЗ и как следствие завышение строки 1210 бухгалтерского баланса.

Риск 5. Несвоевременность отражения хозяйственных операций в учете

Основание

Согласно п.1 ст.10 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета.

Выводы

Несвоевременное отражение операций в учете приводит к искажению соответствующих строк бухгалтерской отчетности.

Риск 6. В составе ОС числится объект, не соответствующий критериям признания его в качестве актива (непригодный к использованию)

Основание

На основании п.4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (утвержден Приказом Минфина России от 30.03.2001 №26н) актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняется ряд условий, в т. ч.:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Не соблюдение любого из данных признаков в отношении объекта учета не позволяет классифицировать его в качестве объекта ОС

Выводы

Таким образом, непригодный к использованию объект ОС должен быть исключен из состава ОС.

Риск 7. Списание объектов основных средств единовременно в состав текущих затрат

Согласно п.4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (утв. Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 №26н), актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Лимит стоимости основных средств в бухгалтерском учете определен п.5 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в п.4 настоящего Положения, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

При этом Организация вправе установить для бухгалтерского учета лимит менее, чем установленный в п. 5 ПБУ 6/01 (но увеличить его не вправе).

Выводы

В результате в бухгалтерской отчетности занижена строка «Основные средства» и завышена строка «Запасы».

Риск 8. Отсутствует аналитический учет добавочного капитала, сформированного в результате переоценки

Основание

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. Приказом Минфина РФ от 30.10.2000 №94н), порядок ведения аналитического учета устанавливается организацией исходя из данной инструкции, положений и других нормативных актов, методических указаний по вопросам бухгалтерского учета (основных средств, материально-производственных запасов и т.д.). Аналитический учет по счету 83 «Добавочный капитал» должен организовываться таким образом, чтобы обеспечить формирование достоверной информации по источникам образования и направлениям использования средств.

Для достоверного представления информации в бухгалтерской отчетности на счете 83 «Добавочный капитал» должна быть организована аналитика, позволяющая определить:

- величину добавочного капитала, сформированного от переоценки основных средств (в разрезе инвентарных номеров);
- величину добавочного капитала, сформированного от иного источника (отдельно по каждому источнику).

Выводы

Из-за отсутствия аналитического учета по сч.83 «Добавочный капитал» существует риск завышения добавочного капитала (стр.1340 бухгалтерского баланса).

Риск 9. Не организован забалансовый учет арендованных ОС

Основание

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н), для обобщения информации о наличии и движении арендованных ОС предназначен счет 001 «Арендованные основные средства», на котором учитываются указанные ОС в оценке, указанной в договорах на аренду.

Согласно п.32 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (утв. Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 №26н) в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности информация об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды.

Выводы

В результате в бухгалтерской отчетности Организации не отражена стоимость арендованных ОС.

Риск 10. Текущие расходы по ремонту основных средств отнесены на увеличение их стоимости

Основание

Согласно п.14 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утв. Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 №26н, изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Пунктом 26 ПБУ 6/01 предусмотрено, что восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции.

В соответствии с п.27 ПБУ 6/01 затраты на восстановление объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания увеличивают первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

Таким образом, основанием для включения затрат на модернизацию и реконструкцию в первоначальную стоимость объекта основных средств, служит факт улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств, который должен фиксироваться в первичных учетных документах, например, в поле «Изменения в характеристике объекта» акта по форме №ОС-3, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 №7.

Выводы

В результате завышена стоимость основного средства и занижена величина общепроизводственных расходов.

Риск 11. В бухгалтерском учете не отражена информация о пени отраженных в справке о состоянии расчетов с бюджетом

Основание

В соответствии с п.16 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 №33н) расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с требованием законодательных и нормативных актов;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае,

когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Выводы

В результате занижена кредиторская задолженность в части задолженности перед бюджетом.

Риск 12. В составе активов отражены результаты НИОКР, способность которой приносить экономические выгоды не подтверждена

Основание

В соответствии с п.7 ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (утв. приказом Минфина РФ от 19.11.2002 №115н) расходы по НИОКР признаются в бухгалтерском учете при наличии ряда условий, в т.ч.:

- использование результатов работ для производственных и (или) управленческих нужд приведет к получению будущих экономических выгод (дохода);
- использование результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ может быть продемонстрировано.

В случае невыполнения хотя бы одного из вышеуказанных условий расходы организации, связанные с выполнением НИОКР, признаются прочими расходами отчетного периода. Расходы по НИОКР, которые не дали положительного результата, также признаются прочими расходами отчетного периода.

Выводы

В результате завышена величина сроки «результаты исследований и разработок».

Риск 13. Не организован забалансовый учет давальческого сырья

Основание

В соответствии с п.14 ПБУ 5/01 «Учет МПЗ» (утв. Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 №44н), п.156 Методических указаний по бухгалтерскому учету МПЗ (утв. Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 №119н), Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н), давальческие материалы отражаются на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку» в оценке, предусмотренной в договоре. Аналитический учет давальческих материалов ведется по заказчикам, наименованиям, количеству и стоимости, а также по местам хранения и переработки (выполнения работ, изготовления продукции).

Выводы

В результате в бухгалтерской отчетности не отражена стоимость давальческого сырья.

Риск 14. Не организован забалансовый учет МПЗ переданных на ответственное хранение

Основание

В соответствии с п.14 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (утв. Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 №44н) и п.155 Методических указаний по бухгалтерскому учету МПЗ (утв. Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 №119н), а так же Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н), МПЗ принятые Организацией на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» (счет 002). МПЗ на ответственном хранении принимаются в оценке, предусмотренной в договоре.

Выводы

В результате в бухгалтерской отчетности Организации не отражена стоимость принятых на ответственное хранение ТМЦ.

Риск 15. Не организован позаказный учет затрат в основном производстве – применяется «котловой» способ

Основание

«Котловой» учет затрат не предусматривает формирования аналитики одновременно по видам продукции (работам, услугам) и подразделениям (местам формирования, центрам ответственности), вследствие чего не представляется возможным подтвердить:

- обоснованность отнесения расходов к прямым затратам основного производства;
- корректность определения Организацией себестоимости готовой продукции и стоимости остатков в НЗП;
- эффективность внутреннего контроля бухгалтерии за наличием и движением материальных ценностей в производстве.

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н, далее – План счетов) аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). Если формирование информации о расходах по обычным видам деятельности не ведется на счетах 20 – 39, то аналитический учет по счету 20 «Основное производство» осуществляется также по подразделениям организации.

Также, согласно п.3 Постановления Правительства РФ от 19.01.1998 №47 «О Правилах ведения организациями, выполняющими государственный заказ за счет средств федерального бюджета, раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности» фактические затраты группируются в регистрах аналитического учета (карточке фактических затрат по калькуляционным статьям затрат, ведомости затрат на производство и др.) в следующем порядке:

прямые затраты (материалы, комплектующие изделия, полуфабрикаты, услуги производственного характера, расходы на оплату труда непосредственных исполнителей, отчисления на социальные нужды и др.) включаются непосредственно в себестоимость определенного вида выпускаемой по государственному заказу продукции.

Выводы

Таким образом, действующими нормативными документами, регламентирующими порядок учета затрат не предусмотрен «котловой» способ учета затрат.

Риск 16. Необоснованный перенос затрат «с заказа на заказ»

Основание

Согласно п.1 ст.13 Федерального закона РФ от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.

В соответствии с п.2 ст.10 Федерального закона РФ от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» не допускается регистрация мнимых объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета. Для целей Федерального закона под мнимым объектом бухгалтерского учета понимается несуществующий объект, отраженный в бухгалтерском учете лишь для вида (в том числе неосуществленные расходы, несуществующие обязательства, не имевшие места факты хозяйственной жизни).

В соответствии с п.63 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н, далее – Положение) к незавершенному производству относятся продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки. В соответствии с п.23 Учетной политики Организации НЗП отражается в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам.

Согласно п.17 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н) расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Согласно п.19 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н) расходы признаются в отчете о прибылях и убытках в том отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов. Также в соответствии с п.19 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы признаются в отчете о финансовых результатах, помимо всего прочего: с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов).

Выводы

В результате существует риск искажения себестоимости заказов.

Риск 17. В незавершенном производстве накоплены расходы, которые не приведут к получению экономических выгод (доходов) или поступление активов

Основание

В соответствии с п.19 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. Приказом Минфина от 06.05.1999 №33н) расходы признаются в отчете о финансовых результатах (то есть дебетуются счета 90 или 91) когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов.

Выводы

Таким образом, данные расходы подлежат списанию на сч. 91 «Прочие доходы и расходы» в качестве убытков прошлых лет, выявленных в отчетном периоде.

Риск 18. На счетах учета денежных средств числится сальдо по банку, у которого отозвана лицензия

Основание

Согласно ст.20 Федерального закона от 02.12.1990 №395-1 «О банках и банковской деятельности» с момента отзыва у банка лицензии на осуществление банковских операций срок исполнения его обязательств, возникших до дня отзыва лицензии осуществление банковских операций считается наступившим.

В соответствии с п.16 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н) на дату получения информации об отзыве лицензии у банка, в бухгалтерском учете организация должна отразить дебиторскую задолженность в размере денежных средств, находящихся на расчетном счете в этом банке:

Дебет 76 Кредит 51 – отражена дебиторская задолженность банка на сумму денежных средств, находящихся на счете.

Согласно п.70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н) Организация создает резервы сомнительных долгов в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты.

Сомнительной для целей бухгалтерского учета считается дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично. Сумма резерва по сомнительным долгам должна быть обоснована соответствующими подтверждающими документами.

Выводы

Таким образом, завышена величина денежных средств и занижена величина дебиторской задолженности, в отношении которой должен формироваться резерв по сомнительной задолженности.

Риск 19. Краткосрочные ФВ классифицированы как долгосрочные

Основание

В соответствии с п.19 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н) в бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные.

Согласно п.41 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» (утв. Приказом Минфина России от 10.12.2002 №126н) в бухгалтерской отчетности финансовые вложения должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные.

Выводы

В результате долгосрочные финансовые вложения занижены и краткосрочные финансовые вложения завышены.

Риск 20. Не проведена проверка на обесценение финансового вложения

Основание

В соответствии с п.37 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» (утв. приказом Минфина РФ от 10.12.2002 №126н) устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, ниже величины экономических выгод, которые организация рассчитывает получить от данных финансовых вложений в обычных условиях ее деятельности, признается обесценением финансовых вложений. В этом случае на основе расчета организации определяется расчетная стоимость финансовых вложений, равная разнице между их стоимостью, по которой они отражены в бухгалтерском учете (учетной стоимостью), и суммой такого снижения.

В таком случае Организация должна осуществить проверку наличия условий устойчивого снижения стоимости финансовых вложений (п.38 ПБУ 19/02). В случае, если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, организация образует резерв под обесценение финансовых вложений на величину разницы между учетной стоимостью и расчетной стоимостью таких финансовых вложений.

Выводы

Таким образом, существует риск обесценения финансовых вложений.

Риск 21. В бухгалтерском учете и отчетности не отражено финансовое вложение в виде доли в уставном капитале дочернего общества

Основание

Согласно п.1, 2 ст.10 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 18.07.2017) «О бухгалтерском учете», данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета.

Не допускаются пропуски или изъятия при регистрации объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета, регистрация мнимых и притворных объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета.

Согласно ст.11 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 18.07.2017) «О бухгалтерском учете», активы и обязательства подлежат инвентаризации.

При инвентаризации выявляется фактическое наличие соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета подлежат регистрации в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.

Выводы

В результате финансовые вложения организации занижены.

Риск 22. Отражение текущих затрат в составе РБП

Основание

В соответствии с п.65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 №34н) затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида.

Согласно п.16 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н) расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Выводы

Таким образом, указанные затраты являются текущими расходами отчетного периода.

Риск 23. В бухгалтерском учете не сформированы резервы по сомнительным долгам

Основание

Согласно п.70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н) организация создает резервы сомнительных долгов в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации. Сомнительной считается дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

Выводы

Таким образом, в отношении необеспеченной просроченной дебиторской задолженности должен быть сформирован резерв, величина которого определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

Риск 24. В бухгалтерском учете числится ДЗ нереальная для взыскания

Основание

Согласно п.3 ст.49 ГК РФ правоспособность юридического лица возникает в момент его создания и прекращается в момент внесения записи о его исключении из ЕГРЮЛ. В соответствии с п.8 ст.63 ГК РФ ликвидация юридического лица считается завершённой, а юридическое лицо – прекратившим существование после внесения об этом записи в ЕГРЮЛ.

Согласно ст.419 ГК РФ обязательство прекращается ликвидацией юридического лица (должника или кредитора).

В п.6 ст.64 ГК РФ предусмотрено, что требования кредиторов, не удовлетворенные из-за недостаточности имущества ликвидируемого юридического лица, считаются погашенными. Погашенными считаются также требования кредиторов, не признанные ликвидационной комиссией, если кредитор не обращался с иском в суд, а также требования, в удовлетворении которых решением суда кредитор отказано.

Выводы

В результате дебиторская задолженность организации завышена.

Риск 25. Развернуто Дебиторская и кредиторская задолженности по одним и тем же договорам отражены в бухгалтерской отчетности развернуто

Основание

Согласно п.1 ст.408 ГК РФ надлежащее исполнение прекращает обязательство. Своевременно не зачтенные авансы приводят к завышению дебиторской и кредиторской задолженности в бухгалтерской отчетности.

Выводы

В результате дебиторская и кредиторская задолженности завышены.

Риск 26. Организацией не отражены расходы по решениям суда

Основание

В соответствии с п.12 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. Приказом Минфина РФ №33н от 06.05.1999) штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров относятся к числу прочих расходов Организации.

Согласно п.п. 14.2 ПБУ10/99, Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных организацией убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных организацией.

К моменту проведения аудиторской проверки, решения суда вступили в законную силу. Таким образом, Организация обязана признать указанные расходы и отразить их в бухгалтерском учете.

Выводы

В результате показатели бухгалтерской отчетности занижена кредиторская задолженность и завышена нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Риск 27. Не отражена дебиторская задолженность по судебному разбирательству

Основание

Согласно п.7, 10 ПБУ 9/99 «Доходы организации», (утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 №32н), прочими доходами в том числе являются:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков.

Согласно п.16 ПБУ 9/99 «Доходы организации», (утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 №32н), штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков – в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником.

Выводы

В результате дебиторская задолженность и нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) занижены.

Риск 28. Своевременно не осуществлен перевод обязательств по кредитному договору из состава долгосрочной в краткосрочную задолженность

Основание

Согласно п.19 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н, в бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные.

Выводы

В результате в бухгалтерской отчетности долгосрочные заемные средства завышены, а краткосрочные заемные средства занижены.

Риск 29. Необоснованное отнесение в состав прочих расходов процентов по кредиту, привлеченному в рамках инвестиционного проекта

Основание

Согласно п.7 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» (утв. Приказом Минфина России от 06.10.2008 №107н) расходы по займам признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива.

В стоимость инвестиционного актива включаются проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.

Под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление. К инвестиционным активам относятся объекты незавершенного производства и незавершенного строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету заемщиком и (или) заказчиком (инвестором, покупателем) в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов.

Выводы

В результате в бухгалтерской отчетности занижена величина прочих внеоборотных активов.

Риск 30. Не организован забалансовый учет выданных обеспечений, обязательств и платежей

Основание

В соответствии с п.27 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н) данные о любых выданных обеспечениях обязательств и платежей организации должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. Приказом Минфина РФ от 30.10.2000 №94н) для обобщения информации о наличии и движении выданных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей предназначен счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные». Суммы обеспечений, учтенные на счете 009, списываются по мере погашения задолженности. Аналитический учет по счету 009 ведется по каждому выданному обеспечению.

Выводы

В результате нарушения в бухгалтерской отчетности за проверяемый период не отражена информация об обеспечениях обязательств и платежей выданных.

Риск 31. Договоры подряда с физическими лицами имеют признаки трудовых договоров

Основание

В соответствии со ст.11 ТК РФ в тех случаях, когда в судебном порядке установлено, что договором гражданско-правового характера фактически регулируются трудовые отношения между работником и работодателем, к таким отношениям применяются положения трудового законодательства.

Таким образом, у Организации по данному вопросу могут возникнуть разногласия с проверяющими органами ФСС РФ, которые при анализе указанных выше договоров могут прийти к выводу об их трудовом характере.

Договор подряда, несмотря на внешнее сходство, имеет существенные отличия от трудового договора. Прежде всего, подрядчик согласно ст.704 и ст.705 ГК РФ выполняет работу на свой риск и, если иное не предусмотрено договором подряда, собственным иждивением, то есть из своих материалов, своими силами и средствами. В отличие от этого работник, заключивший трудовой договор, согласно ст.56 ГК РФ, зачисляется в штат соответствующей организации, подчиняется правилам внутреннего трудового распорядка и обязан выполнять указания работодателя.

Не смотря на основные критерии разграничения трудового договора и договора подряда, суды учитывают и более сложные условия договоров. Например, в постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 11.07.2007 №А33-19664/2005-Ф02-2961/06-С1 суд принял сторону ФСС РФ, который указывал на трудовой характер гражданско-правового договора. При этом, в постановлении выделены основные признаки, отличающий трудовой договор от гражданско-правового:

- выполнение работы по трудовому договору предполагает включение работника в производственную деятельность общества;
- трудовой договор предусматривает подчинение работника внутреннему трудовому распорядку, его составным элементом является выполнение в процессе труда распоряжений работодателя;
- согласно трудовому договору, работник осуществляет выполнение работ определенного рода, а не разового задания заказчика;
- наличие в штате должности с функциями, аналогичными выполняемым работам подрядчиком.

Так, например, ФАС Уральского округа в Постановлении от 01.06.2010 №Ф09-3915/10-С2 сделал заключение, что предметом контрактов является не результат труда, а постоянно выполняемая работа, оплата за которую производится ежемесячно. В суде рассматривалась ситуация, когда организация на протяжении нескольких лет заключала срочные договоры на один месяц с одними и теми же физическими лицами, для которых разработаны должностные обязанности. В итоге суды пришли к выводу, что фактически физические лица по указанным выше видам договоров выполняли определенную трудовую функцию в установленное Организацией время, большое значение имел сам процесс работы, ее выполнение на территории организации и соблюдением определенных правил. В результате суд переквалифицировал такие договора подряда в трудовые.

В отношении рассматриваемых нами договоров следует отметить, что они имеют признаки срочного трудового договора, предусмотренные ст.59 ТК РФ, так как по ним работник обязуется выполнять работу по определенной специальности, а Организация обязуется с определенной периодичностью выплачивать работнику вознаграждение. Из предмета договоров видно, что по договору выполнялась не какая-либо конкретная разовая работа, а исполнялись определенные функции, входящие в обязанности физического лица-исполнителя. В содержании договоров отсутствуют индивидуально-определенные задания в конкретных объемах. Условия договоров и порядок их исполнения свидетельствуют о правовой природе этих договоров как трудовых, где работник обязуется выполнять работу с подчинением правилам внутреннего трудового распорядка, режиму труда на предприятии и под контролем работодателя, что отвечает требованиям ст.56, ст.57 ТК РФ.

Выводы

Таким образом, у Организации существует риск того, что гражданско-правовые договоры будут признаны трудовыми. В результате, Организации со стороны проверяющих органов могут быть предъявлены претензии в необоснованном занижении базы для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование и наложены соответствующие штрафные санкции.

Риск 32. Не применяется ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации»

Основание

ПБУ 18/02 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль организаций для организаций, признаваемых в установленном законодательством РФ порядке налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных организаций и бюджетных учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету РФ, и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период, рассчитанной в порядке, установленном законодательством РФ о налогах и сборах.

Применение указанного положения позволяет отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности различие налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), признанного в бухгалтерском учете, от налога на налогооблагаемую прибыль, сформированного в бухгалтерском учете и отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.

Выводы

В результате в бухгалтерской отчетности отсутствует информация об ОНА и ОНО.

Риск 33. Не сформирован ОНА по временной разнице от отражения в БУ ОО на оплату отпусков

Основание

Согласно п.8 ПБУ 18/02 под временными разницами понимаются, в частности, расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль – в другом или в других отчетных периодах.

Временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию отложенного налога на прибыль (п.9 ПБУ 18/02). В данном случае на основании п.14 ПБУ 18/02 возникает вычитаемая временная разница, что, в свою очередь, влечет за собой возникновение отложенного налогового актива (далее – ОНА).

Выводы

В результате отложенный налоговый актив и нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) занижены.

Риск 34. Не сформирован ОНА по временной разнице от убытка в НУ

Основание

Согласно п.8 ПБУ 18/02 под временными разницами понимаются, в частности, расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль – в другом или в других отчетных периодах.

Временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию отложенного налога на прибыль (п.9 ПБУ 18/02). В данном случае на основании п.14 ПБУ 18/02 возникает вычитаемая временная разница, что, в свою очередь, влечет за собой возникновение отложенного налогового актива (далее – ОНА).

Вычитаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на

прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Согласно п.19 ПБУ 18/02, при составлении бухгалтерской отчетности организации предоставляется право отражать в бухгалтерском балансе сальдированную (свернутую) сумму отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства, кроме случаев, когда законодательством Российской Федерации о налогах и сборах предусмотрено отдельное формирование налоговой базы.

Выводы

В результате изменение ОНА (стр.2450 отчета о финансовых результатах) и изменение ОНО (стр.2430 отчета о финансовых результатах) занижены.

Риск 35. Данные декларации по налогу на прибыль не соответствуют данным регистров НУ

Основание

В соответствии со ст.313 НК РФ, налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета.

Согласно ст.81 НК РФ, при обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган налоговой декларации факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию в порядке, установленном настоящей статьей.

Выводы

В результате, существует риск предъявления претензий от ФНС.

Риск 36. Не создано оценочное обязательство перед сотрудниками по оплате отпусков в бухгалтерском учете

Основание

Обязанность формирования оценочных обязательств перед работниками по оплате отпусков предусмотрена п.4 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (утв. приказом Минфина России от 13.12.2010 №167н). Поскольку по данному вопросу конкретных способов учета нормативными правовыми актами не установлено, то Организация самостоятельно должна разработать соответствующий способ, исходя из положений по бухгалтерскому учету, а также МСФО, и утвердить его учетной политикой (п.7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утв. Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н).

В соответствии с п.4 ПБУ 8/2010 обязательство организации с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения (далее – оценочное обязательство) может возникнуть:

- а) из норм законодательных и иных нормативных правовых актов, судебных решений, договоров;
- б) в результате действий организации, которые вследствие установившейся прошлой практики или заявлений организации указывают другим лицам, что организация принимает на себя определенные обязанности, и, как следствие, у таких лиц возникают обоснованные ожидания, что организация выполнит такие обязанности.

В частности, оценочным обязательством является обязательство перед работниками по оплате отпусков. На отчетную дату такое обязательство возникло на основании ТК РФ, в соответствии с которым за отработанный период времени Организация обязана предоставить работнику очередной ежегодный отпуск.

Согласно п.5 ПБУ 8/2010 оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

а) у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать. В случае, когда у организации возникают сомнения в наличии такой обязанности, организация признает оценочное обязательство, если в результате анализа всех обстоятельств и условий, включая мнения экспертов, более вероятно, чем нет, что обязанность существует;

б) уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;

в) величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Выводы

В результате существует риск занижения величины оценочных обязательств (стр.1370 бухгалтерского баланса).

Риск 37. Не отражено оценочное обязательство по судебным разбирательствам

Основание

Обязанность формирования оценочных обязательств в случае если Организация является стороной судебного разбирательства и достаточно вероятно, что судебное решение будет принято не в ее пользу предусмотрена п.4 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (утв. приказом Минфина России от 13.12.2010 №167н). Поскольку по данному вопросу конкретных способов учета нормативными правовыми актами не установлено, то Организация самостоятельно должна разработать соответствующий способ, исходя из положений по бухгалтерскому учету, а также МСФО, и утвердить его учетной политикой (п.7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утв. Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н).

В соответствии с п.4 ПБУ 8/2010 обязательство организации с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения (далее – оценочное обязательство) может возникнуть:

а) из норм законодательных и иных нормативных правовых актов, судебных решений, договоров;

б) в результате действий организации, которые вследствие установившейся прошлой практики или заявлений организации указывают другим лицам, что организация принимает на себя определенные обязанности, и, как следствие, у таких лиц возникают обоснованные ожидания, что организация выполнит такие обязанности.

В частности, оценочным обязательством является обязательство перед контрагентом за оказанные услуги и проценты за неисполнение обязательств по их оплате, в случае, когда значительна вероятность, что судебное решение будет принято не в пользу Организации.

Согласно п.5 ПБУ 8/2010 оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

а) у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать. В случае, когда у организации возникают сомнения в наличии такой обязанности, организация признает оценочное обязательство, если

в результате анализа всех обстоятельств и условий, включая мнения экспертов, более вероятно, чем нет, что обязанность существует;

б) уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;

в) величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Выводы

В результате существует риск занижения величины оценочных обязательств (стр.1370 бухгалтерского баланса).

Риск 38. Расходы будущих периодов в виде накопленных затрат по приобретенному программному обеспечению отражены в бухгалтерской отчетности в составе показателя «Сырье, материалы, другие ценности»

Основание

Пунктом 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. Приказом Минфина России от 29.07.1998 №34н, определено, что затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида.

В соответствии с п. 20 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н, бухгалтерский баланс должен содержать в разделе «Оборотные активы» в составе группы статей «Запасы» статью «Расходы будущих периодов».

Вывод

В результате в бухгалтерской отчетности в составе показателя «Запасы» (строка 1210 бухгалтерского баланса) завышен расшифровывающий показатель «Сырье, материалы, другие ценности» и занижен расшифровывающий показатель «Расходы будущих периодов».

Риск 39. Некорректное исправление существенных ошибок прошлого прошлых периодов

Основание

Согласно п.9 ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (утв. Приказом Минфина России от 28.06.2010 №63н), существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется:

1) записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде. При этом корреспондирующим счетом в записях является счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);

2) путем пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности за отчетные периоды, отраженные в бухгалтерской отчетности организации за текущий отчетный год, за исключением случаев, когда невозможно установить связь этой ошибки с конкретным периодом либо невозможно определить влияние этой ошибки накопительным итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов.



Пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности осуществляется путем исправления показателей бухгалтерской отчетности, как если бы ошибка предшествующего отчетного периода никогда не была допущена (ретроспективный пересчет).

Ретроспективный пересчет производится в отношении сравнительных показателей начиная с того предшествующего отчетного периода, представленного в бухгалтерской отчетности за текущий отчетный год, в котором была допущена соответствующая ошибка.

Выводы

В результате искажены соответствующие показатели бухгалтерской отчетности.

Риск 40. Несвоевременное отражение распределения дивидендов

Основание

Согласно п.1 и 2 ст.10 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета. Не допускаются пропуски или изъятия при регистрации объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета, регистрация мнимых и притворных объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета.

Согласно ст.62, 63 Федерального закона от 26.12.1995 №208-ФЗ «Об акционерных обществах», распределение прибыли акционерного общества отнесено к компетенции общего собрания акционеров, а его решения оформляются протоколом общего собрания акционеров.

Пунктом 3 ст.28 Федерального закона от 26.12.1995 №208-ФЗ «Об акционерных обществах» предусмотрено, что срок выплаты части распределенной прибыли общества не должен превышать шестьдесят дней со дня принятия решения о распределении прибыли между участниками общества.

Распределение чистой прибыли (в том числе на выплату дивидендов и формирование резервного фонда) признается событием после отчетной даты (абз.2 п.3, абз.3 п.5 Положения по бухгалтерскому учету 7/98 «События после отчетной даты», утв. Приказом Минфина России от 25.11.1998 №56н). В отчетном периоде, за который организацией распределяется прибыль, никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не производятся. Согласно п.10 ПБУ 7/98 «События после отчетной даты», при наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие.

Все операции по распределению прибыли отражаются в бухгалтерском учете на дату принятия соответствующего решения акционерами общества.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению (утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н), направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счетов 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналогичная запись делается при выплате промежуточных доходов.

Выводы

В результате показатели бухгалтерской отчетности занижена кредиторская задолженность перед акционерами.

Риск 41. Не применяется ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» в части учета договоров по проектно-изыскательским работам

Основание

В соответствии с п.2 ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» (утв. приказом Минфина России от 24.10.2008 №116н) данное положение распространяется на договоры оказания услуг в области архитектуры, инженерно-технологическое проектирование в строительстве и иные услуги, неразрывно связанные со строящимся объектом длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходится на разные отчетные периоды.

Данное положение устанавливает особенности порядка формирования в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о доходах, расходах и финансовых результатах организациями (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), являющимися юридическими лицами по законодательству РФ и выступающими в качестве подрядчиков либо в качестве субподрядчиков в договорах строительного подряда, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы.

Положением установлен общий порядок учета доходов, расходов и финансовых результатов по договорам строительного подряда.

Согласно учетной политике Организации (в редакции приказа №01/бу от 31.12.2008) выручка и расходы по договору строительного подряда признаются способом «по мере готовности», если финансовый результат (прибыль или убыток) исполнения договора на отчетную дату может быть достоверно определен.

Для признания выручки по договору и расходов по договору способом «по мере готовности» Организация использует следующий способ определения степени завершенности работ по договору на отчетную дату:

по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договору (например, путем подсчета доли понесенных расходов в натуральном и стоимостном измерителе в расчетной величине общих расходов по договору в том же измерителе).

В случае, когда достоверное определение финансового результата исполнения договора невозможно, но существует вероятность, что расходы, понесенные при исполнении договора, будут возмещены, выручка по договору признается в величине, равной сумме понесенных расходов, которые в этот отчетный период считаются возможными к возмещению.

Выводы

В результате завышены запасы и занижены выполненные этапы по незавершенным работам.

Риск 42. Показатели бухгалтерского баланса не соответствуют данным бухгалтерского учета на отчетную дату

Основание

Согласно п.1 ст.9 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается

принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

В п.1 ст.13 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» бухгалтерская (финансовая) указано, что отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.

В соответствии с п.4 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (утв. приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н) бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

В соответствии с п.33 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (утв. приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н) данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставимы с данными бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному.

Выводы

В результате отсутствия каких-либо документов в отношении указанных расхождений, подтверждающих обоснованность их возникновения, не представляется возможным подтвердить показатели бухгалтерской отчетности.

Риск 43. В бухгалтерской отчетности не раскрыта информация об операциях с основным управленческим персоналом

Основание

В соответствии с п.10 ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах» (утв. Приказом Минфина РФ от 29.04.2008 №48н) к операциям со связанными сторонами относятся операции с основным управленческим персоналом Организации. Под основным управленческим персоналом организации понимаются руководители (генеральный директор, иные лица, осуществляющие полномочия единоличного исполнительного органа организации), их заместители, члены коллегиального исполнительного органа, члены совета директоров (наблюдательного совета) или иного коллегиального органа управления организации, а также иные должностные лица, наделенные полномочиями и ответственностью в вопросах планирования, руководства и контроля над деятельностью организации. Перечень

Перечень связанных сторон, информация о которых подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности, устанавливается Организацией самостоятельно, исходя из содержания отношений между Организацией и связанной стороной, с учетом требования приоритета содержания перед формой (п.9 ПБУ 11/2008).

Выводы

В результате в бухгалтерской отчетности не раскрыта информация об операциях с основным управленческим персоналом.

С учетом требований МСА 550 «Связанные стороны» (введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 24.10.2016 №192н), в такой ситуации аудиторское заключение подлежит модификации.

Риск 44. Не раскрыты обособленно существенные группы статей бухгалтерской отчетности

Основание

В соответствии с п.24 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999. №43н) пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении.

В соответствии с п. 11 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н) показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

В соответствии с УП если уровень существенности для обособленного раскрытия данных об активах, обязательствах, доходах и расходах Предприятия не установлен в прочих разделах Учетной политики, Предприятие признает существенной сумму по определенной статье бухгалтерского баланса и/или отчета о финансовых результатах, отношение которой к общему итогу данных по соответствующей группе статей за отчетный год составляет не менее 5 процентов.

Выводы

Бухгалтерская отчетность Организации составлена с нарушением норм действующего законодательства в части обособленного раскрытия существенных показателей бухгалтерской отчетности.

Риск 45. Несвернутое представление транзитных денежных потоков в ОДДС

Основание

Отчет о движении денежных средств составляется на основании общих требований к бухгалтерской отчетности организации, установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и требований, установленных ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» (утв. Приказом Минфина РФ от 02.02.2011 №11н).

В соответствии с п.16 ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» (утв. Приказом Минфина РФ от 02.02.2011 №11н) денежные потоки отражаются в отчете о движении денежных средств свернуто в случаях, когда они характеризуют не столько деятельность организации, сколько деятельность ее контрагентов, и (или) когда поступления от одних лиц обуславливают соответствующие выплаты другим лицам. Примерами таких денежных потоков являются:

- а) денежные потоки комиссионера или агента в связи с осуществлением ими комиссионных или агентских услуг (за исключением платы за сами услуги);
- б) косвенные налоги в составе поступлений от покупателей и заказчиков, платежей поставщикам и подрядчикам и платежей в бюджетную систему Российской Федерации или возмещение из нее.
- в) поступления от контрагента в счет возмещения коммунальных платежей и осуществление этих платежей в арендных и иных аналогичных отношениях;
- г) оплата транспортировки грузов с получением эквивалентной компенсации от контрагента.

Выводы



В результате показатели бухгалтерской отчетности завышены поступления и платежи по денежным потокам от текущих операций.

Риск 46. Некорректное отражение возврата товара от покупателей

Основание

Согласно п.1 ст.223 ГК РФ, право собственности у приобретателя вещи по договору возникает с момента ее передачи, если иное не предусмотрено законом или договором.

В случае если переход права собственности на товар состоялся, возврат товара должен отражаться обратной реализацией на основании документов, выставленных покупателем возвращаемого товара.

Такую позицию подтверждает и Минфин РФ в письме от 27.02.2012 №03-07-09/11: «Таким образом, при возврате товаров, принятых покупателем на учет, счет-фактура по возвращаемым товарам выставляется покупателем. Поэтому в данном случае продавцом корректировочные счета-фактуры не выставляются.

Что касается возврата покупателем товаров, не принятых покупателем на учет, то в этом случае продавцу следует выставлять корректировочные счета-фактуры в порядке, установленном Постановлением.»

Согласно п.39 Приказа Минфина России от 29.07.1998 №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», изменения в бухгалтерской отчетности, относящиеся как к отчетному году, так и к предшествовавшим периодам (после ее утверждения), производятся в отчетности, составляемой за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных.

Согласно п.80 Приказа Минфина России от 29.07.1998 №34н, прибыль или убыток, выявленные в отчетном году, но относящиеся к операциям прошлых лет, включаются в финансовые результаты организации отчетного года.

Следовательно, изменения в бухгалтерском учете и отчетности, относящиеся к предшествовавшим периодам, отражаются в бухгалтерском учете текущего периода. Сторнирование проводок предыдущего периода в текущем периоде запрещено и приводит к занижению финансовых показателей текущего периода.

Выводы

В результате в бухгалтерской отчетности искажены показатели кредиторская задолженность и дебиторская задолженность, выручка и себестоимость.

С уважением к вам и вашему делу,

Команда «Аудит ЛАБ»