

Аудит недействительных сделок

Нормативно – правовая база

- Гражданский кодекс РФ. - М.: 1995
- Комментарий к Гражданскому кодексу РФ, части первой (постатейный). Под ред. О.Н. Садикова – М.: Инфра-М,1997
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 01.12.2014) "Об аудиторской деятельности" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.08.2015)
- ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ (ФСАД 5/2010) ОБЯЗАННОСТИ АУДИТОРА ПО РАССМОТРЕНИЮ НЕДОБРОСОВЕСТНЫХ ДЕЙСТВИЙ В ХОДЕ АУДИТА

- Сделка - это действие, направленное на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей.
- В соответствии со ст.153 ГК «сделками признаются действия граждан и юридических лиц, направленные на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей». Таким образом, сделку характеризуют следующие признаки:

- Сделка – это волевой акт, т.е. действия граждан и юридических лиц, которые должны обладать определённой правоспособностью и дееспособностью.
- Сделка - это правомерное действие, которое должно соответствовать требованиям законодательства, и этим она отличается от неправомερных действий – деликтов, а также неосновательного обогащения, если такое обогащение возникает в силу действий субъекта гражданского права.
- Сделка специально направлена на возникновение, прекращение или изменение гражданских правоотношений.

Недействительные сделки делятся на две группы: ничтожные и оспоримые.

- Оспоримая сделка недействительна в силу признания ее таковой судом.
- Ничтожная сделка недействительна в силу предписания закона, т.е. независимо от признания ее недействительной в судебном порядке.

- ***К ничтожным сделка относятся:***
- сделки, заключенные с нарушением предписания об обязательном соблюдении нотариальной формы и требований о ее регистрации (ст. 165 ГК РФ);
- сделки, не соответствующие требованиям закона или иным правовым актам (ст. 168 ГК РФ);
- сделки, совершенные с целью, противной основам правопорядка и нравственности (ст. 169 ГК РФ);
- мнимые и притворные сделки (ст. 170 ГК РФ).

- ***К оспоримым сделкам относятся:***
- сделки, выходящие за пределы правоспособности совершившего их юридического лица (ст. 173 ГК РФ);
- сделки, совершенные представителем или исполнительным органом юридического лица с превышением полномочий (ст. 174 ГК РФ);

- сделки, совершенные гражданином, не способным понимать значение своих действий или руководить ими (ст. 177 ГК РФ);
- сделки, совершенные под влиянием заблуждения, обмана, насилия, угрозы, злонамеренного соглашения представителя одной стороны с другой или стечения тяжелых обстоятельств (ст. 178, 179 ГК РФ).

Сделки, совершаемые юридическими лицами, могут быть признаны оспоримыми, и в следующих случаях:

- если при их заключении нарушены пределы правоспособности юридического лица;
- если сделки совершены представителем или исполнительным органом юридического лица с превышением полномочий.

- Стороны недействительной сделки должны привести свой бухгалтерский и налоговый учет в то положение, которое было до ее заключения.
- Дт 91-2 Кт 62 – отражен прочий расход (убытки прошлых лет) в сумме задолженности покупателя;
- Дт 01 Кт 91-1 – отражен прочий доход (прибыль прошлых лет) в сумме фактической себестоимости возвращенного товара;
- Дт 68 Кт 91-1 – принят к вычету НДС на основании корректировочного счета-фактуры.

- ГК РФ выделяются три нежелательных для сторон последствия недействительности сделок:
 - 1) двусторонняя реституция (восстановление для обеих сторон прежнего состояния), которая предполагает, что каждая из сторон передает другой все приобретенное по сделке в натуре, а если это невозможно - в виде денежной компенсации. Указанное последствие наступает и тогда, когда полученное не имеет вещественной формы: речь идет о ситуациях, при которых исполнение сделки выразилось в пользовании имуществом, в выполнении работы или оказании услуг (например, арендная плата);

- 2) односторонняя реституция, при которой одна из сторон возвращает полученное ею по сделке другой стороне, а та передает все, что получила или должна была получить по сделке, в доход Российской Федерации;
- 3) никакой реституции, а в случае исполнения сделки обеими сторонами все полученное ими по сделке взыскивается в доход РФ. При исполнении сделки одной из сторон с другой стороны взыскивается в доход РФ все полученное ею и все, что причитается ей в возмещение полученного.

- Решение суда о том, какое из перечисленных последствий должно сопутствовать признанию сделки недействительной в процессе аудита, зависит, в частности, от того, какое из требований закона оказалось нарушенным. К числу таких требований относятся:
 - сделка по своему содержанию должна соответствовать закону или иным правовым актам;
 - форма сделки должна соответствовать требованиям закона, а в случаях, предусмотренных законом, она подлежит государственной регистрации;
 - сделка юридического лица должна соответствовать его правоспособности;

- Если в ходе аудита выявлены факты несоблюдения требований законодательных и нормативных актов, как влияющих, так и не влияющих на финансовую отчетность, то независимо от существенности последствий несоблюдения этих требований будет поставлена под сомнение добросовестность руководства и работников организации и потребуются анализ возможных последствий для других аспектов аудита.
- Последствия выявления аудитором фактов несоблюдения законодательных и нормативных актов зависят от того, имело место только несоблюдение законодательства или еще и сокрытие этого факта, а также зависят от уровня вовлеченных руководителей и (или) персонала проверяемой организации.

- Если аудитор предполагает, что существуют факты несоблюдения законодательных и нормативных актов, то ему нужно документально оформить выявленные обстоятельства и обсудить их с руководством организации-клиента.
- Если аудитор предполагает, что законодательные и нормативные акты не соблюдались, но не может получить соответствующую информацию, чтобы опровергнуть это предположение, ему необходимо решить, влияет ли отсутствие аудиторского доказательства на аудиторское заключение.
- В случае, когда аудитор считает, что необходимы какие-то действия руководства организации-клиента по исправлению ситуации с несоблюдением законодательных и нормативных актов, даже если такое несоблюдение не влияет существенным образом на финансовую отчетность, аудитор может принять решение об отказе от проведения аудита.

- - оценку последствий влияния выявленных фактов несоблюдения законодательных и нормативных актов на финансовую отчетность организации-клиента;
- - измененную оценку системы внутреннего контроля в связи с выявленными фактами несоблюдения законодательных и нормативных актов, а также данные о влиянии измененной оценки системы внутреннего контроля на характер и масштаб аудиторских процедур;
- - другие документы, свидетельствующие о выявленных (предполагаемых) фактах несоблюдения законодательных и нормативных актов и их последствиях.

- Говоря о недействительных сделках, не стоит забывать о том, что они связаны с правонарушениями. Законодательство РФ для таких случаев предусматривает и иные последствия – в виде уголовной или административной ответственности, предусмотренной соответственно Уголовным кодексом РФ и Кодексом РФ об административных правонарушениях. Речь идет от ответственности за правонарушения, совершаемые в сфере экономической деятельности. В качестве примера можно назвать такие нормы УК РФ, как:

- Уголовная ответственность
- ст. 173 "Лжепредпринимательство";
- ст. 174 "Легализация (отмывание) денежных средств или иного имущества, приобретенных другими лицами преступным путем";
- ст. 179 "Принуждение к совершению сделки или к отказу от ее совершения";
- ст. 199 "Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации".

- Административная ответственность за экономические правонарушения установлена следующими нормами КоАП РФ:
- ст. 7.10 "Самовольная переуступка права пользования землей, недрами, лесным участком или водным объектом";
- ст. 14.1 "Осуществление предпринимательской деятельности без государственной регистрации или без специального разрешения (лицензии)";
- ст. 14.2 "Незаконная продажа товаров (иных вещей), свободная реализация которых запрещена или ограничена";
- ст. 14.11 "Незаконное получение кредита";
- ст. 14.23 "Осуществление дисквалифицированным лицом деятельности по управлению юридическим лицом";
- ст. 15.18 "Незаконные сделки с ценными бумагами".