

Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика: состояние, проблемы, перспективы
Последствия нарушений правил ведения бухгалтерского учета и отчетности

Кипкеева Амилина Исмагмловна

Финансовый университет, Москва, Россия

E-mail: amilina_kipkeeva@mail.ru

Впервые на постсоветском пространстве с появлением частной собственности 21.11.1996 г. был принят Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ, который положил начало реформированию отечественной бухгалтерии. Закон просуществовал достаточно много времени в сравнении с другими Федеральными законами и утратил силу с 01.01.2013 г. в связи с принятием Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее - Закон №402-ФЗ).

По определению действующего закона бухгалтерский учет - это формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Законом №402-ФЗ, в соответствии с требованиями, установленными данным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности. Бухгалтерская (финансовая) отчетность - это информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированная в соответствии с требованиями, установленными данным законом.

Несомненно, изменения, произошедшие в законодательном регулировании бухгалтерского учета и отчетности, являются закономерностью развития финансовых взаимоотношений, прежде всего, между государством и частной собственностью в лице коммерческих организаций, предпринимателей, инвесторами. На необходимость реформирования бухгалтерского учета и отчетности влияют также различные махинации недобросовестных участников экономического оборота, связанные с целью ухода от уплаты налогов в бюджеты и внебюджетные фонды, оплаты заработной платы и прочее.

Современные правила экономических отношений, принимая во внимание сложную и многогранную деятельность каждого предприятия, повышенную самостоятельность и ответственность экономических субъектов всех организаций независимо от форм собственности, требуют такого же современного бухгалтерского учета.

Любое действие или событие в хозяйственной деятельности экономического субъекта, включающее в себя хозяйственные операции, изменяющее состав его активов, пассивов или финансовых результатов, характеризуются как факт хозяйственной жизни, а поэтому по действующему российскому законодательству обязательно должны отражаться в бухгалтерском учете и отчетности.

Необходимо отметить, что бухгалтерский учет, как составная часть системы управления, осуществляет контрольную функцию в процессе учета, как внутри организации, так и вовне со стороны государства.

Неблагоприятные последствия, наступающие вследствие нарушения правил бухгалтерского учета и отчетности, в основном выражаются в наказании, начиная от финансовых санкций и заканчивая уголовной ответственностью, которые распространяются в отношении экономического субъекта и его руководителя, главного бухгалтера, индивидуального предпринимателя, лица, занимающегося частной практикой (нотариус, адвокат и другие) либо иное должностное лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Формы и виды ответственности за нарушение правил бухгалтерского учета и отчетности, определенные действующим законодательством, условно можно разделить на две

составляющие - юридическую (административная и уголовная) и финансовую. Финансовая ответственность регулируется нормами Налогового кодекса Российской Федерации от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ (НК РФ), административная - Кодексом Российской Федерации об Административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. N 195-ФЗ (КоАП РФ), уголовная - Уголовным кодексом Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (УК РФ).

Финансовые санкции - это санкции налоговые, которые являются мерой ответственности за совершение налогового правонарушения, устанавливаются и применяются в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах, предусмотренных гл. 16 и 18 НК РФ (ст. 14 НК РФ).

В Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 18.01.2001 № 6-О указано о недостаточном разграничении между собой составов налоговых правонарушений, предусмотренных п. п. 1 и 3 ст. 120 и п. 1 ст. 122 НК РФ, что влечет невозможность одновременного применения в качестве основания привлечения к ответственности за совершение одних и тех же неправомерных действий, поскольку грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения (ст. 120 НК РФ) влечет неуплату или неполную уплату сумм налога (сбора) (п.1 ст.122 НК РФ).

В этой связи следует пересмотреть две взаимоисключающие нормы, выработать одну, с иной мерой финансовой ответственности.

В развитие формы ответственности за налоговые правонарушения, предусмотренной ст. 120 НК РФ, в ст. 15.11 КоАП РФ установлена ответственность для должностных лиц организации в виде штрафа в размере от 2000 до 3000 рублей за грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, а равно порядка и сроков хранения учетных документов.

Но в целях применения данной нормы под грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности понимаются искажение сумм начисленных налогов и сборов не менее чем на 10% и искажение любой статьи (строки) бухгалтерской отчетности не менее чем на 10%. Различие еще состоит и в том, что к ответственности в виде штрафа в размере от 2000 до 3000 рублей привлекается не экономический субъект, а его должностные лица - это руководитель, главный бухгалтер и иные лица, на которых возложена обязанность по ведению бухгалтерского учета и отчетности.

В практике возникают споры по квалификации правонарушения, предусмотренные вышеуказанными нормами, из-за различных положений диспозиций, описывающих деяния правонарушения, что подробно отражено в научных работах и статьях различных авторов [1].

Таким образом, на наш взгляд, необходимо внести изменения в ст. 120 НК РФ и ст. 15.11 КоАП РФ, выработав идентичные положения диспозиции по сути одного и того же правонарушения, влекущие как финансовую ответственность по НК РФ в отношении экономического субъекта, так и административную ответственность по КоАП РФ в отношении должностных лиц. Целью таких изменений является исключение различных толкований квалификации правонарушения при применении двух видов ответственности за деяние, связанное с грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета.

Ответственность за совершение налоговых преступлений установлена статьями 198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ, которые направлены, прежде всего, на обеспечение обязанности налогоплательщиков своевременно и в полном объеме платить установленные законом налоги.

Обнаруженные соответствующими органами финансовые махинации, повлекшие занижение, сокрытие налогооблагаемой базы по средствам неправильного ведения бухгалтерского учета, привели к такому общепринятому и известному понятию преступления, как мошенничество в сфере экономики, направленное против собственности, представляющее собой хищение чужого имущества или приобретение права на чужое имущество путем обмана или злоупотребления доверием (ст. 159 УК РФ).

Мошенничество в бухгалтерском учете - умышленное действие или бездействие, направленное на искажение бухгалтерской отчетности.

Следует согласиться с мнением Ценовой Т.Л. о необходимости выделения такого типа мошенничества, как мошенничество с использованием сводных документов бухгалтерского учета [2].

В мировой практике выделяют три основных направления корпоративного мошенничества: хищение активов и коррупция, налоговые преступления искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Как правило, существенные хищения активов, коррупция и налоговые преступления влекут за собой искажение бухгалтерской отчетности, т.е. неверное отражение и представление данных бухгалтерского учета с целью скрыть реальное состояние финансово-хозяйственной деятельности компании.

По данным исследования PricewaterhouseCoopers: Всемирный обзор экономических преступлений за 2011 год наиболее распространённой формой экономических преступлений в России является незаконное присвоение активов (72%). Среди других видов мошеннических действий основной проблемой для российских организаций являются взятничество и коррупция (40%), манипулирование данными бухгалтерского учёта (23%) [3].

Подводя итоги, следует отметить неизбежность ответственности в случае ведения бухгалтерского учета с нарушением установленного закона. По мере обнаружения новых «законных» махинаций в бухгалтерском учете, влекущих неуплату налоговых и иных платежей, реформируется законодательство в области ответственности за такие деяния (правонарушения). По действующему законодательству за любое недобросовестное деяние, направленное на занижение налогооблагаемой базы, экономический субъект и (или) должностные лица могут быть привлечены к соответствующей ответственности, обозначенной в данной работе.

Таким образом, во избежание вышеназванных неблагоприятных последствий необходимо добросовестно применять основные правила ведения бухгалтерского учета и отчетности при четком соблюдении системы бухгалтерского учета, которая характеризуется как совокупность конкретных форм и методов, обеспечивающих возможность для данной организации вести учет своего имущества, обязательств и хозяйственных операций в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения в учетных регистрах на основании первичных документов, то есть осуществлять ведение бухгалтерского учета, а также формировать бухгалтерскую отчетность.

Источники и литература

- 1) Головин А.Ю. «Проблемы соотношения ответственности, предусмотренной Налоговым кодексом РФ для налогоплательщиков - юридических лиц, и административной ответственности их должностных лиц и органов управления за нарушения правил

ведения бухгалтерского учета» (Финансовое право. 2004. N 3. С. 51) [1];

- 2) Исследование PricewaterhouseCoopers: Всемирный обзор экономических преступлений за 2011 год. [Электронный ресурс] // Центр гуманитарных технологий. — 2011.11.29. URL: <http://gtmarket.ru/news/corporate/2011/11/29/3745> [3];
- 3) Налоговое право России: Учеб. пособие (под ред. Ю.А. Крохиной. М.: НОРМА, 2004. С. 390 – 394) [1] ;
- 4) Панкова О.В. Административная ответственность за налоговые преступления: проблемы и судебная практика применения КоАП РФ (Журнал российского права. 2004. N 1. С. 60) [1]
- 5) Статья «Понятие, состав и виды коммерческого мошенничества» Ценова Т.Л., "Российский судья N 4, 2004 [2];