

Чудиновских М.В.,

К. ю.н, доцент кафедры публичного права

ФГБОУ ВО «Уральский государственный экономический университет»,

Россия, г. Екатеринбург

Чарчан В.В.,

Студентка 2 курса, кафедра Бухгалтерского учета и аудита

ФГБОУ ВО «Уральский государственный экономический университет»,

Россия, г. Екатеринбург

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

Аннотация: В данной статье рассмотрены проблемы учета расчетов с подотчетными лицами, рассмотрена судебная практика, предложены пути решения проблем расчетов с подотчетными лицами, разработаны рекомендации для подотчетных лиц.

Ключевые слова: подотчетная сумма, подотчетное лицо, авансовый отчет, налоговые органы, заявление, суточные, оправдательные документы.

PROBLEMS OF ACCOUNTING OF SETTLEMENTS WITH REPORTING PERSONS

Annotation: This article discusses the problems of accounting for settlements with accountable persons, considers court practice, suggests ways to solve settlement problems with accountable persons. recommendations for accountable persons have been developed.

Keywords: imprest, reporting person, advance report, tax authorities, statement, daily allowance, supporting documents.

Тема расчетов с подотчетными лицами важна для каждой организации, каждого учреждения, ведь из года в год возникают споры с налоговыми органами, что приводит к судебным разбирательствам. С учетом постоянных преобразований бухгалтерского учета и введения новых стандартов уследить за всеми новшествами довольно трудно, но необходимо во избежание проблем с учетом расчетов с подотчетными лицами. Для исследования проблем учета расчетов с подотчетными лицами будет рассмотрена судебная практика, благодаря которой сформулируем основные проблемы, найдем пути решения этих проблем, также рассмотрим типичные ошибки при учете расчетов с подотчетными лицами и разработаем рекомендации для подотчетных лиц.

Рассмотрим пример Постановления Арбитражного суда. ООО «Вальент» обратилось в Арбитражный суд с кассационной жалобой о неправильном применении норм материального и процессуального права, неполном выяснении обстоятельств, имеющих значение для дела, о неверных выводах, которые не соответствуют фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам.

Как следует из материалов дела, Инспекция провела выездную налоговую проверку ООО «Вальент» за период с 01.01.2011г. по 31.12.2013г., по налогу на доходы физических лиц – за период с 01.01.2011г. по 31.08.2014г., результаты которой отразила в акте.

Рассмотрев материалы проверки, заместитель начальника Инспекции принял решение о привлечении Общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, согласно которому заявителю доначислены налог на добавленную стоимость, налог на прибыль и налог на доходы физических лиц, пени по данным налогам и штрафы, предусмотренные пунктом 1 статьи 122 и статьей 123 НК РФ [1].

Рассмотрев кассационную жалобу, Арбитражный суд не нашел правовых оснований для ее удовлетворения.

Суды установили и материалами дела подтверждается, что ООО «Вальент» в проверяемом периоде применило налоговые вычеты по НДС по счетам-

фактурам, выставленным ООО «Саргиониум», а также включило в состав расходов по налогу на прибыль затраты, связанные с приобретением товаров (услуг) у указанной организации.

В подтверждение несения расходов и правомерности применения налоговых вычетов по сделкам с названным контрагентом Общество представило договор от 01.03.2011г. № 45/03 на поставку продукции производственно-технического назначения и строительных материалов, договор от 23.05.2011г. на оказание транспортных услуг, счета-фактуры, товарные накладные, авансовые отчеты о выдаче денежных средств Такарову В. С., Давыдову Р. В. Для расчета с ООО «Саргиониум» и генеральную доверенность от 01.07.2013г., в соответствии с которой ООО «Вальент» в лице директора Скоповой Ю. В. Уполномочивает Ревина Л. С. Представлять интересы ООО «Саргиониум».

В отношении ООО «Саргиониум» суды установили, что организация по месту регистрации не располагалась; налоговую отчетность представляла с минимальными показателями; у контрагента отсутствовали расходы, присущие организациям, ведущим реальную финансово-хозяйственную деятельность; основным покупателем строительных работ являлось Общество; денежные средства, поступившие на расчетные счета контрагента, в этот же день возвращались на счета Общества, либо обналичивались сотрудниками Общества; у Общества и ООО «Саргиониум» совпадают IP-адреса, используемые для подключения к системам Банк-клиент; сотрудниками УЭБиПК УМВД России в помещениях фактического места нахождения Общества обнаружены и изъяты оригиналы документов финансово-хозяйственной деятельности, а также печати, чековые книжки программы бухгалтерского учета ООО «Саргиониум».

Руководители контрагента, от имени которых подписаны документы, факт руководства спорной организацией и совершения хозяйственных операций с ООО «Вальент» не подтвердили. Ревин Л. С. В письме от 29.10.2014г. сообщил, что ООО «Саргиониум» ему не знакомо, каких-либо взаимоотношений с данной

организацией он не имел. Согласно заключениям эксперта подписи от имени руководителей ООО «Саргиониум» в счетах-фактурах выполнены не ими, а другими лицами с подражанием их подписям.

Всесторонне и полно исследовав представленные в материалы дела доказательства, в том числе данные федеральных информационных ресурсов, протоколы допросов и объяснений свидетелей, банковские выписки, заключения эксперта, принятые по результатам проведения почерковедческих экспертиз, сведения органов внутренних дел, суды установили, что ООО «Саргиониум» являлось организацией, подконтрольной Обществу; сотрудниками Общества от имени ООО «Саргиониум» создавались документы, содержащие недостоверные сведения.

Суды установили, что в проверяемом периоде из кассы Общества Давыдову Р. В. и Такарову В. С. Выданы денежные средства в сумме 28 875 909 рублей 10 копеек и 50 866 590 рублей соответственно. По утверждению заявителя со ссылкой на авансовые отчеты данные денежные средства были переданы в кассу ООО «Вальент»; в квитанциях к приходным кассовым ордерам в качестве основания внесения денежных средств указано «выручка» и «оплата за материалы». Между тем суды, приняв во внимание ранее установленные обстоятельства в отношении ООО «Саргиониум», в том числе его подконтрольность налогоплательщику, установили, что спорная сумма не вносилась на расчетный счет ООО «Саргиониум», доказательства того, что денежные средства были учтены данной организацией в качестве полученных, отсутствует.

На основании изложенного, учитывая отсутствие доказательств расходования или использования денежных средств, выданных подотчетным лицам, в деятельности налогоплательщика, суды пришли к правомерному выводу о том, что денежные средства в размере 79 742 499 рублей 10 копеек являются доходами Давыдова Р.В. и Такарова В.С., выплаченными им Обществом.

При таких обстоятельствах вывод о том, что с указанных доходов физических лиц Общество, как налоговый агент, должно исчислить, удержать и

перечислить в бюджет НДФЛ, является правомерным. Арбитражный суд постановил оставить кассационную жалобу общества с ООО «Вальент» без удовлетворения.

Далее рассмотрим следующее Постановление Арбитражного суда. Закрытое акционерное общество «Маниж» (далее – ЗАО «Маниж»), Общество) обратилось в Арбитражный суд с иском к Хлыбову А.В. о взыскании 8 445 981 рубля и 85 копеек убытков в виде полученных в подотчет денежных средств за период с 01.01.2014г. по 12.08.16г., не возвращенных в кассу предприятия.

Арбитражный суд удовлетворил иск частично: взыскал с Хлыбова А.В. в пользу ЗАО «Маниж» 8 304 981 рублю 85 копеек убытков и 63 654 рубля расходов по уплате государственной пошлины; отклонил иск в остальной части.

Не согласившись с решением и постановлением, Хлыбов А.В. обратился в Арбитражный суд с кассационной жалобой, в которой просит отменить вынесенные судебные акты вследствие несоответствия выводов суда фактическим обстоятельствам дела и нарушения норм материального и процессуального права.

По мнению, заявителя, Хлыбов А.В. уволен с должности директора без проведения инвентаризации имущества Общества. Все выданные Хлыбову А.В. в подотчет денежные средства были израсходованы на нужды Общества – выдачу вознаграждения работникам Общества, приобретение сельхозтехники.

Изучив материалы дела, оценив доводы кассационной жалобы, окружной суд не нашел оснований для отмены обжалованных судебных актов в силу следующего.

В материалы дела истец представил заверенные копии расходных кассовых ордеров за период с 09.01.2014г. по 12.08.2016г., из которых следует, что Хлыбов А.В. получил из кассы Общества с назначением «в подотчет» денежные средства на общую сумму 35 964 615 рублей. По приходным ордерам ответчик возвратил в кассу денежные средства в сумме 412 520 рублей. Согласно авансовым отчетам ответчика за этот же период подтвержден расход денежных средств в размере 27 247 113 рублей 15 копеек. Таким образом у Хлыбова А.В.

образовалась задолженность перед Обществом в размере 8 304 981 рубля 85 копеек. Документов, подтверждающих использование данных денежных средств на нужды предприятия, ответчик Обществу не представил.

Согласно части 1 статьи 7 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета организуется руководителем экономического субъекта [2]. В силу части 1 статьи 9 Закона № 402-ФЗ каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичные учетным документом [2]. По мнению ответчика, в связи с увольнением 18.08.2016г. он не имел возможности отчитаться должным образом по имеющимся подотчетным суммам.

Однако с момента увольнения с должности директора и до момента принятия судебного акта ни в бухгалтерию предприятия, ни в судебные заседания судов первой и апелляционной инстанций Хлыбов А.В. каких-либо документов об использовании денежных средств не представил. Доводы ответчика о приобретении сельхозтехники и о расчете с сотрудниками за счет полученных из кассы денежных средств суд отклонил, как документально не подтвержденные.

Кроме того, суд отметил, что даже в случае выявления излишков имущества, организация в силу пункта 28 Положения по ведению бухгалтерского учета в Российской Федерации, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998г. № 34н, обязана оприходовать его по рыночной стоимости и зачислить на финансовые результаты деятельности по итогам отчетного периода, то есть выявленные излишки имущества не являются основанием к списанию подотчетным сумм с работника организации.

Действия директора Общества по расчету наличными деньгами с неизвестными контрагентами без составления договоров, товарных накладных, счетов, без последующей постановки техники на бухгалтерский учет, учет в органах Гостехнадзора, так же как и выдача вознаграждения сотрудникам из подотчетных сумм в обход их налогообложения, отчислений во внебюджетные

фонды, суд счел не отвечающими требованиям добросовестности, разумности и не свидетельствующими о надлежащем исполнении публично-правовых обязанностей (пункт 4 Постановления № 62). Арбитражный суд постановил оставить кассационную жалобу Хлыбова А.В. без удовлетворения.

Представленные примеры Постановлений Арбитражного суда позволяют сделать вывод о том, что главной проблемой учета является отсутствие первичных документов, которые могли бы подтвердить факт финансово-хозяйственной деятельности. Если в первом случае это сугубо вина организации, так как оформляли преднамеренно поддельные документы, то во втором случае – это глупая ошибка бывшего руководителя, который попросту не отчитался об израсходованных суммах, но здесь также кроется и вина самого Общества, так как уволили человека, у которого имеется задолженность по подотчетным суммам.

Также рассмотрим ошибки подотчетных лиц и бухгалтерии при сдаче/составлении авансовых отчетов. Со стороны подотчетных лиц это может быть:

- Несвоевременное оформление документов для направления в командировку, а, следовательно, отправление в командировку без получения подотчетной суммы.

- Несвоевременное предоставление авансового отчета.
- Предоставление первичных документов без обязательных реквизитов.

- Потеря, порча оправдательных документов.

Со стороны бухгалтерии ошибок больше, это может быть:

- Оформление авансового отчета по недействующей форме.
- Наличие исправлений в авансовом отчете.
- Выдача денежных средств при наличии задолженности по ранее выданному авансу. Указанием Банка России от 19.06.2017г. № 4416-У из Порядка ведения кассовых операций исключена норма, запрещающая выдачу подотчетному лицу наличных денег при непогашенной сумме предыдущего

аванса [6]. Но согласно п. 214 Инструкции № 157н выдача наличных денег под отчет должна производиться исключительно при условии полного отчета подотчетного лица по ранее выданному авансу [5]. Поэтому целесообразно руководствоваться Инструкцией № 157н во избежание спорных ситуаций.

- Отсутствие основания для выдачи подотчетных сумм. Должно быть оформлено письменное заявление подотчетного лица, либо распорядительный документ.
- Возмещение расходов, не предусмотренных нормативными документами.
- Неправильное определение дней, за которые работнику положена выплата суточных.
- Несоблюдение норм при командировании работников за пределы территории РФ.
- Осуществление операций, не подтвержденных оправдательными документами.
- Неправильное отражение операций с подотчетными лицами в бухгалтерском учете.
- Неправильность подсчетов (с арифметической точки зрения).

Чтобы избежать ошибок по учету расчетов с подотчетными лицами со стороны бухгалтерии следует повысить уровень требований к бухгалтерии, отправлять сотрудников на обучение с целью повышения квалификации, на конференции и семинары, посвященные нововведениям в бухгалтерском учете. В целях повышения эффективности учета расчетов с подотчетными лицами целесообразно анализировать судебную практику, а также составлять памятки для подотчетных лиц. В таких памятках необходимо отразить порядок действий подотчетного лица, список необходимых документов, правовые последствия отсутствия оправдательных документов.

ИСПОЛЬЗОВАННЫЕ ИСТОЧНИКИ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 27.12.2018).
2. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 28.11.2018) "О бухгалтерском учете".
3. Федеральный закон от 22.05.2003 N 54-ФЗ (ред. от 25.12.2018) "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации".
4. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации".
5. Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 31.03.2018) "Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению".
6. Указание Банка России от 19.06.2017 N 4416-У "О внесении изменений в Указание Банка России от 11 марта 2014 года N 3210-У "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства".
7. Постановление Правительства РФ от 13.10.2008 N 749 (ред. от 29.07.2015) "Об особенностях направления работников в служебные командировки".