

Защита прав бухгалтера

Крохина Юлия Александровна

доктор юридических наук, профессор,

заведующий кафедрой правовых дисциплин Высшей школы государственного аудита (факультет) МГУ им. Ломоносова

Аттестованный налоговый консультант (АНК 1800948)

Заместитель Председателя Правления Ассоциации налоговых консультантов

Руководитель практики бюджетного права Московской коллегии адвокатов «Арбат»

➤ Полная материальная ответственность главного бухгалтера

Такая ответственность предполагает полную ответственность равную размеру причиненного ущерба (ст. 242 ТК РФ). Работодатель вправе требовать полное возмещение причиненного ущерба. Полная материальная ответственность может быть возложена на главного бухгалтера (и на других работников) может быть возложена:

ЗАКОНОМ

ДОГОВОР

Под бухгалтером, как правило, понимается специалист по ведению бухгалтерского учета, работающий по системе учета в соответствии с действующим законодательством.

Бухгалтер может быть как единственным специалистом в организации, который несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, а также своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, так и являться работником бухгалтерской службы (бухгалтерии).

В зависимости от финансово-экономической деятельности организации в бухгалтерской службе (бухгалтерии) могут быть созданы в частности следующие участки:

учета товарно-материальных ценностей (ТМЦ);

расчетов по заработной плате;

учета финансирования и затрат, налогового учета.

расчетов с покупателями и заказчиками;

учета кассовых операций;



В зависимости от конкретных участков работы бухгалтер может нести ответственность в соответствии с трудовым (дисциплинарная и материальная ответственность), административным и уголовным законодательством.

На главного бухгалтера распространяется общий порядок привлечения к материальной ответственности. При этом трудовым договором с главным бухгалтером может быть установлена материальная ответственность в полном размере причиненного работодателю ущерба.

Договор о полной материальной ответственности главного бухгалтера имеет юридическую силу только при наличии в трудовом договоре либо дополнительном соглашении к нему условия о заключении договора о полной материальной ответственности.

Перечень случаев полной материальной ответственности работников установлен [ст. 243](#) ТК РФ. В их число относятся, в частности, недостача ценностей, вверенных работнику на основании специального письменного договора или полученных им по разовому документу. Договор о полной индивидуальной материальной ответственности может заключаться с работником, достигшим возраста 18 лет и непосредственно обслуживающим или использующим денежные, товарные ценности или иное имущество ([п. 2 ч. 1 ст. 243](#), [ст. 244](#) ТК РФ).

[Перечень](#) должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества, утвержден Постановлением Правительства РФ от 31.12.2002 N 85.

Должность главного бухгалтера в [Перечне](#) N 85 не указана. Вместе с тем [Перечень](#) N 85 является исчерпывающим и расширительному толкованию не подлежит ([Письмо](#) Роструда от 19.10.2006 N 1746-6-1).



Главный бухгалтер не является лицом, непосредственно обслуживающим денежные или товарные ценности, иное имущество.

Исключение составляют случаи, когда на главного бухгалтера возложены обязанности кассира или если право сдавать выручку из кассы и снимать наличные со счета по чеку предоставлено главному бухгалтеру не в силу его должности, а как уполномоченному представителю юридического лица на основании доверенности ([ст. 185](#) ГК РФ, [п. п. 3, 7](#) Указания Банка России от 11.03.2014 N 3210-У).

Учитывая изложенное, заключить отдельный договор о полной материальной ответственности с главным бухгалтером нельзя.



ВЕРХОВНЫЙ СУД РЕСПУБЛИКИ МОРДОВИЯ

АПЕЛЛЯЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

от 31 июля 2018 г. по делу N 33-1406/2018

Государственное бюджетное учреждение города Москвы "Образовательный комплекс дизайна и технологий" обратилось с иском к Д. о возмещении ущерба, причиненного работником работодателю при исполнении трудовых обязанностей. Д. работала в Образовательном комплексе в должности главного бухгалтера и в нарушение обязанностей предусмотренных должностной инструкцией и требований Федерального [закона](#) "Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования" не предоставила в Пенсионный фонд Российской Федерации в установленные сроки сведения о застрахованных лицах, за что к Образовательному комплексу были применены финансовые санкции в размере 58 500 руб.

Образовательный комплекс просил суд взыскать с ответчика в пользу истца ущерб в размере 58 500 руб. и расходы по уплате государственной пошлины.

Суд отказал работодателю в его претензиях.

Из трудового договора N 18 заключенного 18 августа 2016 г. между главным бухгалтером и работодателем следует, что в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения работником своих обязанностей, указанных в настоящем договоре, нарушении трудового законодательства Российской Федерации, Правил внутреннего трудового распорядка, а также причинения образовательному комплексу материального ущерба он несет дисциплинарную, материальную и иную ответственность согласно действующему законодательству Российской Федерации (пункт 9.1).

Таким образом, в заключенном с ответчиком трудовом договоре отсутствует указание на полную материальную ответственность работника, а имеется лишь отсылка к закону, который не предусматривает случаев материальной ответственности работника в полном размере ущерба только лишь на основании работы в должности главного бухгалтера организации.

В судебной практике выработан подход, согласно которому заключенный в нарушение требований законодательства договор о полной материальной ответственности не может служить основанием для привлечения работника к такой ответственности (Апелляционные определения Ростовского областного суда от 24.03.2016 по делу [N 33-4730/2016](#), Верховного суда Республики Башкортостан от 15.09.2015 по делу [N 33-15753/2015](#)). Однако необходимо учитывать, что материальная ответственность в полном размере причиненного работодателю ущерба **может быть** установлена трудовым договором, заключаемым с заместителями руководителя организации, главным бухгалтером ([ч. 2 ст. 243 ТК РФ](#), [п. 10 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 16.11.2006 N 52](#)). Многие работодатели стремятся заключить договор о полной материальной ответственности с главным бухгалтером, но при этом в трудовом договоре с указанным работником не предусматривают условия о заключении с ним договора о полной материальной ответственности. В этом случае договор о полной материальной ответственности главного бухгалтера не имеет юридической силы ([п. 10 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 16.11.2006 N 52](#)).

«Судам необходимо иметь в виду, что в силу части второй [статьи 243 ТК РФ](#) материальная ответственность в полном размере может быть возложена на заместителя руководителя организации или на главного бухгалтера при условии, что это установлено трудовым договором. Если трудовым договором не предусмотрено, что указанные лица в случае причинения ущерба несут материальную ответственность в полном размере, то при отсутствии иных оснований, дающих право на привлечение этих лиц к такой ответственности, они могут нести ответственность лишь в пределах своего среднего месячного заработка».

ВЕРХОВНЫЙ СУД КАРАЧАЕВО-ЧЕРКЕССКОЙ РЕСПУБЛИКИ АПЕЛЛЯЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ от 2 ноября 2017 г. по делу N 33-1003/2017

По итогам документальной ревизии финансово-хозяйственной деятельности ОФСИН России по Карачаево-Черкесской Республике были выявлены факты образования задолженностей по авансовым отчетам сотрудников ОФСИН России по КЧР, устранить которые предписано бывшему главному бухгалтеру Л. Однако главным бухгалтером каких-либо действенных мер по их устранению не предпринималось. Главного бухгалтера Л. отстранили от занимаемой должности и перевели на нижестоящую. За допущенные нарушения главный бухгалтер, кроме отстранения и перевода на нижестоящую должность, также понес материальную ответственность в размере среднемесячного заработка. ОФСИН России по Карачаево-Черкесской Республике не может взыскать эти суммы с виновных лиц (некоторые из этих лиц уволены, некоторые переведены в другие регионы) по причине пропуска сроков исковой давности для обращения в суд, что подтверждено заключением служебной проверки ОФСИН России по КЧР от 24.05.2017 г. Подлежащие взысканию суммы были установлены актом ревизии от 24.04.2015 г. и у ответчика была предусмотрена законом возможность взыскать данные средства у лиц, получавших их, в пределах сроков исковой давности. Суд установил, что работодателем не установлена вина главного бухгалтера в том, что должностные лица вовремя не сдали авансовые отчеты по полученным денежным средствам, работодателем не использована возможность при увольнении данных сотрудников довести до них соответствующую информацию и в дальнейшем удержать суммы долга. Договор о полной материальной ответственности работодатель с главным бухгалтером не заключал. Работник не выражал согласие на добровольное возмещение причиненного работодателю ущерба. При таких обстоятельствах, взыскание с работника суммы материального ущерба в соответствии с требованиями [ст. 248](#) Трудового кодекса Российской Федерации могло быть осуществлено только в судебном порядке, а не на основании распоряжения работодателя, что свидетельствует о нарушении работодателем установленного порядка взыскания ущерба.

Кроме того, главный бухгалтер (теперь уже бывший) полагал, что в соответствии со [ст. 237](#) ТК РФ, работодатель обязан возместить ему моральный вред за причиненные нравственные страдания. Но это уже совсем другая история.

Исправить ситуацию невключения вовремя в трудовой договор положения о полной материальной ответственности может лишь заключение дополнительного соглашения к трудовому договору, в котором будет указано о возможности заключения с главным бухгалтером договора о полной материальной ответственности.

Таким образом, ТК РФ устанавливает возможность, но не обязанность установления полной материальной ответственности для главного бухгалтера. В случае если будет необходимо возложить на него полную материальную ответственность, условие об этом обязательно должно содержаться в трудовом договоре.

Как сам факт, так и правомерность заключения с работником (коллективом работников) договора о полной материальной ответственности должен доказать работодатель.

КоАП налоговые составы для бухгалтера

- **Статья 19.7. Непредставление сведений (информации)**
- Ответственность наступает в том числе за непредставление в неполном составе бухгалтерской (финансовой) отчетности и за непредставление аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности (если заключение аудитора обязательно)
- **Статья 15.15.6. Нарушение требований к бюджетному (бухгалтерскому) учету, в том числе к составлению, представлению бюджетной, бухгалтерской (финансовой) отчетности**
- **Статья 15.11. Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности**

Главный бухгалтер может быть привлечен и к уголовной ответственности согласно статьям 199 и 199.1 Уголовного кодекса Российской Федерации





**Избежать мер административной ответственности по статье 15.11 КоАП РФ
должностные лица организации могут только в следующих случаях:**

- представления уточненной налоговой декларации (расчета) и уплаты на основании такой налоговой декларации (расчета) неуплаченной суммы налога (сбора) вследствие искажения данных бухгалтерского учета, а также уплата соответствующих пеней с соблюдением условий, предусмотренных статьей 81 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ);
- исправления ошибки в установленном порядке (включая представление пересмотренной бухгалтерской (финансовой) отчетности) до утверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности в установленном законодательством Российской Федерации порядке.



Основанием для освобождения от ответственности законом установлено:

- административная ответственность за искажение показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности не применяется к лицу, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в случае, если такое искажение допущено в результате несоответствия составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни и (или) непередачи либо несвоевременной передачи первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета

Итак, **избежать финансовых потерь** в связи с ошибками, имеющимися в бухгалтерской отчетности, можно, но только если бухгалтерские ошибки, искажающие показатели отчетности, **исправлены в установленном порядке** (включая представление пересмотренной бухгалтерской отчетности) **до утверждения бухгалтерской отчетности**

УГОЛОВНО-ПРАВОВЫЕ РИСКИ БУХГАЛТЕРА

- **Налоговые преступления с участием главного бухгалтера**
 - сокрытие денежных средств или иного имущества организации, за счет которых должно производиться взыскание налогов, сборов, страховых взносов ([ст. 199.2](#) УК РФ)
 - уклонение от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний ([ст. 199.4](#) УК РФ)
 - уклонение от уплаты налогов, сборов и (или) страховых взносов ([ст. 199](#) Уголовного кодекса Российской Федерации, далее - УК РФ)
 - неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет удержанных налогов и (или) сборов ([ст. 199.1](#) УК РФ)

ПРИМЕРЫ ИЗ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

- Приговором Грачевского районного суда Ставропольского края главный бухгалтер ООО "Эрик" Х. осуждена по [п. "б" ч. 2 ст. 199](#) УК РФ. Главный бухгалтер искажала бухгалтерский и налоговый учет организации, не полностью отражая доходные операции от реализации ликероводочной продукции, составляла фиктивные налоговые декларации, которые подписывала и представляла в налоговый орган, после чего производила уплату исчисленного налога в заниженном размере. Представив налоговые декларации по НДС и налоговые декларации по акцизам с заниженными финансовыми результатами деятельности, организация уклонилась от уплаты указанных налогов на общую сумму 229 млн руб.
- Приговором Октябрьского районного суда г. Санкт-Петербурга главный бухгалтер ООО "Нева транс Строй" С. осуждена по [ч. 1 ст. 199.1](#) УК РФ. Как усматривается из приговора, главный бухгалтер обладала полным объемом полномочий по исчислению и уплате налогов в бюджет. Желая приукрасить действительное финансовое положение, пополнить оборотные средства, обеспечить финансовую стабильность организации, сохранить место работы, из ложно понятых обязанностей по предотвращению убытков, выявлению резервов финансовой устойчивости, главный бухгалтер вводила в заблуждение руководителя организации о состоянии расчетов с бюджетом, занижая размер НДФЛ с оплаты труда. Это повлекло неисполнение организацией обязанностей налогового агента по перечислению в бюджет НДФЛ на сумму 2,9 млн руб.

ВАЖНО!

- Неосведомленность главного бухгалтера о преступных налоговых схемах руководства организации освобождает от уголовной ответственности за налоговые преступления
- Постановлением Ленинского районного суда г. Новосибирска в связи изменением уголовного закона прекращено уголовное дело в отношении директора и коммерческого директора ООО "Компания "ВАТТ", обвиняемых по [п. "а" ч. 2 ст. 199](#) УК РФ. Установлено, что общество уклонялось от уплаты налогов, занижая налоговую базу по НДС и налогу на прибыль с использованием документов о мнимых сделках с фирмами-однодневками. Хотя главный бухгалтер и осуществлял подготовку и представление в налоговый орган налоговых деклараций, отражающих заниженные объемы налоговых обязательств организации, по делу он проходил в качестве свидетеля, поскольку руководители организации не посвящали его в налоговую схему.

Риски кредитных преступлений в работе бухгалтера

- Неисполнение организацией обязанности по возврату банковского кредита, полученного с использованием заведомо ложной бухгалтерской отчетности и иных сведений о хозяйственном и финансовом положении организации, может повлечь уголовную ответственность за незаконное получение кредита ([ст. 176](#) УК РФ) или мошенничество в сфере кредитования ([ст. 159.1](#) УК РФ).
- искажение бухгалтерской отчетности ради решения сиюминутных задач привлечения финансирования может привести к уголовному преследованию главного бухгалтера

Риски банкротных преступлений с участием бухгалтера

- Осуществление хозяйственной деятельности при наличии признаков банкротства - повышенные уголовно-правовые риски.
- Бухгалтеру для минимизации риска уголовного преследования необходимо обеспечить передачу арбитражному управляющему либо временной администрации финансовой организации всех документов в части организации и ведения бухгалтерского учета.

Особенности уголовной ответственности главного бухгалтера

- Выполнение незаконных указаний руководителя не освобождает главного бухгалтера от уголовной ответственности
- Директор может быть освобожден от уголовной ответственности, а вся полнота рисков будет возложена именно на главного бухгалтера

«...я полностью доверял главному бухгалтеру, подписывал налоговую отчетность, не имея возможности ее проверить, не обладая необходимыми знаниями налогового законодательства»

«Защита прав бухгалтера»

Программа повышения квалификации

- ▶ Учим бухгалтеров защищать свои права от директора, налоговой инспекции и субсидиарной ответственности.
- ▶ МГУ им. Ломоносова
- ▶ Аудиторская компания «Правовест Аудит»
- ▶ Спикеры – известные адвокаты, налоговые консультанты, аудиторы, судебные эксперты.
- ▶ Дистанционно в режиме «реального времени». Запись лекций предоставляется. Консультации спикеров.
- ▶ Подробнее: <https://dpo.audit.msu.ru/buhalter/>



«Защита прав бухгалтера»

Программа повышения квалификации

- ▶ **Ключевые темы:**
- ▶ разграничение ответственности руководителя и главного бухгалтера;
- ▶ защита прав при материальной ответственности;
- ▶ первичная документация и договоры: правила оформления. Как обеспечить своевременное получение первичной документации бухгалтерией;
- ▶ защита прав при нарушении требований к бухгалтерскому учету и составлению отчетности;
- ▶ привлечение к ответственности руководителя организации вместо бухгалтера;
- ▶ правила безопасности бухгалтера в налоговом контроле. Истребование документов, вызов на допрос, выездная налоговая проверка;
- ▶ риски уголовной ответственности в работе бухгалтера: как их избежать и защитить свои права;
- ▶ субсидиарная ответственность бухгалтера по долгам организации;
- ▶ что бухгалтеру нужно знать о банкротстве и субсидиарной ответственности;
- ▶ когда и как сказать «нет» директору, чтобы не сесть вместе с ним или вместо него в тюрьму.





Спасибо за внимание!

jkrokhina@mail.ru

Крохина Юлия Александровна, доктор юридических наук, профессор, заведующий кафедрой
правовых дисциплин Высшей школы государственного аудита (факультет) МГУ им.

Ломоносова

Аттестованный налоговый консультант (АНК 1800948)

Заместитель Председателя Правления Ассоциации налоговых консультантов

Руководитель практики бюджетного права Московской коллегии адвокатов «Арбат»