

## **ИСКАЖЕНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ КАК ПРЕДМЕТ СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ**

**Т.В. Пащенко**

Пермский государственный национальный исследовательский университет,  
econ317psu@yandex.com

Предметом судебно-бухгалтерской экспертизы выступают разные вопросы, которые возникают в поле зрения суда при рассмотрении экономических споров любой направленности (уголовных, арбитражных, гражданских). И зачастую в них возникает необходимость исследовать наличие искажения финансовой отчетности.

Так, например, в рамках уголовных процессов вопросы заведомо ложных сведений в отчетности являются составляющей объективной стороны по делам, связанным с уклонением от уплаты налогов, незаконным получением кредита, мошенничествах при получении субсидий или бюджетного финансирования.

В арбитражной практике это вопросы формирования отчетности, возникающие в рамках дел о банкротстве или корпоративных споров о действительной стоимости доли участника общества с ограниченной ответственностью.

Все эти вопросы неизбежно связаны с двумя вопросами:

- 1) наличия искажений в отчетности;
- 2) намеренностью этих искажений именно с целью совершения противоправного деяния.

В этот вопрос добавляют неопределенность возможность использования профессионального суждения, использование консультаций разных специалистов (имеющих, порой, противоположные точки зрения), недостаточная квалификация самого бухгалтера, составившего отчетность.

И в такой ситуации эксперт-бухгалтер должен не просто найти искажение (а, кстати говоря, для

целей экспертизы вопрос существенности, как в аудите финансовой отчетности, не рассматривается, т.к. любое, даже имеющее минимальную оценку, искажение будет являться фактом нарушения), а квалифицировать его однозначно как противоправное или допустимое.

Для примера возьмём возникший в одном деле спор об отражении денежных потоков в отчетности.

Суть ситуации заключалась в следующем: после совета одной из консалтинговых фирм организация отражала в отчете о движении денежных средств выручку по строке «Поступления, связанные с реализацией продукции» за вычетом НДС, а общую сумму денежного потока «подбивала» через строку «Прочие поступления», т.к. обычным прямым расчетом выйти на итог денежного потока невозможно, особенно, если используются неденежные расчеты.

Другой пример, также связанный с отчетом о движении денежных средств, описывает ситуацию, в которой консультанты рекомендовали организации по строке «Поступления, связанные с реализацией продукции» показывать величину, равную сумме выручки в отчете о финансовых результатах и разнице дебиторской задолженности на конец и начало периода в балансе. Что, опять же, приводило к невозможности получить итог денежного потока, который сложился фактически, и организации приходилось корректировать общую сумму через строку «Прочие поступления».

Приведенные примеры имеют обоснование в литературе. Так, например, в работах известных авторов Крутяковой Т.Л., Никитина В.В., Мещерякова В.И., Шеменова С.С., говорится со ссылкой на п. 16 ПБУ 23/2011 о необходимости выделения НДС из сумм выручки и оплат.

Однако сам п. 16 ПБУ 23/2011 имеет своим смыслом иной подход:

«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».

Во-первых, об однозначности выделения НДС из сумм платежей речь не идет. А во-вторых, действительно ли всегда получение аванса или постоплаты от покупателя или платеж поставщику характеризует деятельность контрагентов организации или влечет выплату третьим лицам, в частности, платеж в бюджет? И ответ: практически всегда нет, тем более если речь пойдет об этом периоде. Самый распространенный случай, когда НДС исчислен и уплачен в одном периоде, а выручка получена намного позднее. В такой ситуации получении выручки совсем никак не повлечет обязанность платить НДС, а все полученные средства – средства самой организации.

Дело в том, что идеальная картина, описываемая в большинстве консультаций, практически никогда не бывает в реальности. И, что самое главное, исполнение обязанности по уплате НДС и реализация права на его зачет от поставщика в рамках налогового законодательства точно никак не обусловлены поступлениями и платежами в рамках законодательства гражданского.

Более того, ПБУ 23/2011 говорит о свернутом отражении однородных потоков, а не о разделении одного потока на части.

Другим аргументом может быть и то, что именно выделенный платеж НДС или удержанные и перечисленные суммы по исполнительным листам все эти же авторы однозначно указывают необходимым включать в состав платежей по оплате труда работникам, несмотря на то что именно эти суммы как раз обуславливают выплаты другим лицам.

Учитывая всё изложенное выше основной задачей эксперта-бухгалтера будет состоять именно в методическом и понятийном анализе.

### **Список использованных источников**

1. Шеменев С.С. Как отразить НДС в отчетности? // НДС: проблемы и решения. 2014. N 8. С. 60 - 70.
2. Никитин В.В. Отчет о движении денежных средств и НДС // НДС: проблемы и решения. 2019. N 9. С. 54 - 57.
3. Годовой отчет – 2020 / под ред. В.И. Мещерякова. М.: Агентство бухгалтерской информации, 2020. 768 с.
4. Крутякова Т.Л. Годовой отчет 2020. М.: АйСи Групп, 2020. 624 с.