

Административная ответственность за нарушения бюджетного (бухгалтерского) учета и отчетности для организаций бюджетной сферы (ст. 15.15.6 КоАП РФ)

Смотрите в этом материале:

Субъекты административной ответственности по ст. 15.15.6 КоАП РФ

Нарушения по ст. 15.15.6 КоАП РФ

Нарушение порядка бюджетного (бухгалтерского) учета показателей на счетах санкционирования расходов

Нарушение сроков представления или непредставление отчетности

Ответственность за правонарушения по ст. 15.15.6 КоАП РФ

Определение процента искажения отчетности в целях применения меры ответственности

Освобождение от ответственности

Повторное совершение правонарушения, предусмотренного частями 2-4 ст. 15.15.6 КоАП РФ

Применение новой редакции ст. 15.15.6 КоАП РФ к правонарушениям, совершенным до 09.06.2019

С 9 июня 2019 года действие ст. 15.15.6 КоАП РФ значительно расширено - она распространяется на:

- государственные и муниципальные учреждения;
- государственные органы и органы местного самоуправления;
- органы управления государственных внебюджетных фондов и территориальных государственных внебюджетных фондов;
- иные организации, осуществляющие бюджетные полномочия по ведению бюджетного учета или составлению бюджетной отчетности.

Кроме того, определены критерии, позволяющие отнести нарушение к незначительному, значительному, грубому, от чего зависит размер штрафа. За повторное совершение правонарушения предусмотрен штраф в большем размере.

Положения ст. 15.11 КоАП РФ больше не применяются к организациям бюджетной сферы.

Субъекты административной ответственности по ст. 15.15.6 КоАП РФ

Субъектами правонарушений по ст. 15.15.6 КоАП РФ являются должностные лица перечисленных выше организаций (п. 1 Примечания ст. 15.15.6 КоАП РФ).

Должностное лицо подлежит административной ответственности в случае совершения им правонарушения в связи с неисполнением либо ненадлежащим исполнением своих служебных обязанностей (ст. 2.4 КоАП РФ).

За организацию ведения бухгалтерского (бюджетного) учета несет ответственность руководитель учреждения, который обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета (чч. 1, 3 ст. 7 Закона N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете").

За искажение показателей бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности ответственность применяется к лицу, на которое возложено ведение бюджетного (бухгалтерского) учета, и к лицу, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бюджетного

(бухгалтерского) учета. При этом в ч. 8 ст. 7 Закона N 402-ФЗ поименованы отдельные случаи единоличной ответственности руководителя субъекта учета.

Как правило, суд устанавливает лицо, ответственное за представление отчетности, за ведение бюджетного (бухгалтерского) учета, за составление консолидированной отчетности, исходя из положений должностных инструкций. Именно это является основным аргументом для признания того или иного должностного лица субъектом ответственности в конкретном случае, в том числе в спорных ситуациях (см., например, решение Горно-Алтайского городского суда РА от 04.03.2022 по делу N 12-227/2022).

По мнению судебных инстанций субъект административной ответственности - это должностное лицо организации, в чьи трудовые обязанности входит обеспечение выполнения правил и норм, за нарушение которых предусмотрена административная ответственность. При **надлежащей организации** бухгалтерского учета руководитель учреждения не должен нести ответственность за ведение бухгалтерского учета.

Контроль за работой структурных подразделений и работников учреждения, а также обеспечение рационального и эффективного использования бюджетных ассигнований - это функции руководителя. А искажение отчетности - следствие ненадлежащего исполнения руководителем своих служебных обязанностей. Именно такой вывод делают судьи при рассмотрении дел о привлечении руководителей учреждений к ответственности по ч. 4 ст. 15.15.6 КоАП РФ за грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету и составлению отчетности (см., к примеру, решение Барышского городского суда Ульяновской области от 18.02.2022 по делу N 12-4/2022). В ряде случаев ни в учете, ни в отчетности на начало года бухгалтеры не отразили доходы будущих периодов от субсидии на выполнение задания, как того требуют положения Стандарта "Доходы" и п. 301 Инструкции N 157н. Руководителей учреждений суд признал виновными (постановления Шестого КСОЮ от 14.03.2022 по делу N 16-1984/2022, от 03.11.2021 по делу N 16-7980/2021, решения Октябрьского районного суда г. Самары Самарской области от 16.06.2022 по делу N 12-329/2022, Железнодорожного районного суда г. Самары Самарской области от 06.06.2022 по делу N 12-444/2022 и от 02.06.2022 по делу N 12-443/2022, Красноглинского районного суда г. Самары Самарской области от 17.09.2021 по делу N 12-311/2021).

Суд может признать виновным даже руководителя регионального министерства. И такой пример есть в судебной практике. Орган финконтроля установил, что в годовой отчетности министерства отражены недостоверные данные по дебиторской задолженности - не указана сумма неустойки выставленной подрядчику за неисполнение договорных условий. Как выяснилось, произошло это из-за того, что соответствующие первичные документы сотрудники министерства своевременно не передали в централизованную бухгалтерию. К ответственности привлекли министра, поскольку он несет персональную ответственность за выполнение возложенных на министерство задач и осуществление им своих функций, и он же подписывал годовую отчетность (решение Октябрьского районного суда г. Ставрополя Ставропольского края от 06.06.2022 по делу N 12-197/2022).

Ответственность за искажение показателей бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности **не применяется** к лицу, на которое возложено ведение бюджетного (бухгалтерского) учета, если такое искажение допущено:

- в результате несоответствия составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни;
- непередачи либо несвоевременной передачи первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета (п. 5 Примечания к ст. 15.15.6 КоАП РФ).

Внимание!

Прекращение трудовых отношений с должностным лицом не исключает возможности возбуждения производства по делу об административном правонарушении в отношении этого лица и привлечения его к административной ответственности за правонарушение, которое было допущено им в период исполнения служебных обязанностей.

Хотя суд в такой ситуации может привлечь и действующего бухгалтера к ответственности по ст. 15.15.6 КоАП РФ за искажение показателей отчетности вследствие нарушений в учете, допущенных его предшественниками на этой должности. По мнению судей, ответственность за показатели отчетности лежит на том, кто ее составил и подписал. Представление недостоверной отчетности - вина действующего главного бухгалтера, не проверившего данные учета (см., например, решение Северодвинского горсуда Архангельской области от 22.01.2024 по делу N 12-10/2024, решение Кировского райсуда города Ярославля от 11.03.2021 по делу N 12-170/2021).

Факт привлечения главного бухгалтера к административной ответственности впоследствии может рассматриваться как характеризующий предшествующее поведение работника и его отношение к труду, то есть может стать одним из оснований для применения к нему дисциплинарного взыскания в виде увольнения (определение СК по гражданским делам Третьего КСОЮ от 16.01.2023 по делу N 8Г-23183/2022). Иными словами, такой случай способен повлиять на деловую репутацию должностного лица.

В ряде случаев суды соглашались также с законностью решения работодателя об увольнении главного бухгалтера "по статье" за нарушения, ответственность за которые предусмотрена ст. 15.15.6 КоАП РФ (см., например, определение Третьего КСОЮ от 19.01.2022 по делу N 8Г-21267/2021, определение Девятого КСОЮ от 22.04.2021 по делу N 8Г-2008/2021, определение Девятого КСОЮ от 02.07.2020 по делу N 8Г-1477/2020). А в отдельных случаях после увольнения главному бухгалтеру придется еще и возместить ущерб (определение СК по гражданским делам Верховного Суда РФ от 25.07.2022 N 4-КГ22-21-К1).

Нарушения, за которые ст. 15.15.6 КоАП РФ предусмотрена ответственность

1. Непредставление или представление с нарушением установленных сроков бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности.
2. Нарушение требований к бюджетному (бухгалтерскому) учету, в том числе к составлению либо представлению бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности.
3. Нарушение порядка составления (формирования) консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Внимание!

Должностные лица освобождаются от административной ответственности в случае представления бюджетной (бухгалтерской) отчетности, в которой содержатся уточненные (исправленные) показатели (в том числе вследствие исправления выявленных ошибок в отчетности) до момента обнаружения ошибок органом, уполномоченным составлять протоколы об административных правонарушениях (п. 6 Примечания к ст. 15.15.6 КоАП РФ).

При этом под **нарушением требований** к бюджетному (бухгалтерскому) учету и требованиям к составлению и представлению бюджетной или бухгалтерской (финансовой)

отчетности согласно примечанию к ст. 15.15.6 КоАП РФ понимается:

- искажение показателя бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности, выраженного в денежном измерении, которое привело к искажению информации об активах и (или) обязательствах и (или) о финансовом результате;

- искажение показателя бюджетной отчетности, выраженного в денежном измерении, которое привело к искажению показателя результата исполнения бюджета;

- искажение показателей бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности, которое привело к занижению сумм налогов и сборов, страховых взносов;

- включение в бюджетную или бухгалтерскую (финансовую) отчетность показателей, характеризующих объекты бухгалтерского учета и не подтвержденных соответствующими регистрами бухгалтерского учета и (или) первичными учетными документами;

- регистрация в регистрах бухгалтерского учета мнимого объекта бухгалтерского учета (в том числе неосуществленных расходов, несуществующих обязательств, не имевших места фактов хозяйственной жизни) или притворного объекта бухгалтерского учета (см. постановления Таганрогского городского суда Ростовской области от 16.06.2022 по делу N 5-2617/2022, Десятого ААС от 08.06.2022 N 10АП-7911/22, решение АС Московской области от 18.03.2022 по делу N А41-71769/2021)*(1);

- ведение счетов бюджетного (бухгалтерского) учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета;

- отсутствие в течение установленных сроков хранения следующих документов:

- а) первичных учетных документов;

- б) регистров бухгалтерского учета;

- в) бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- г) аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности (если проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности является обязательным). Сюда же можно отнести и требование федерального стандарта ВФА "Осуществление внутреннего финансового аудита в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности..." об обязательном наличии аудиторского заключения при предоставлении бюджетной отчетности (см. постановление Первого КСОЮ от 30.05.2023 по делу N 16-2772/2023).

Примечание

Возможно ли наказание по ст. 15.15.6 КоАП РФ за нарушение порядка применения КОСГУ?

Да, возможно. Как указывают суды, статьи (подстатьи) КОСГУ применяются при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности, поэтому нарушение порядка их применения влияет на достоверность отчетности. Подобные выводы приведены в определении ВС РФ от 19.01.2022 N 308-ЭС21-26489, постановлениях Пятнадцатого ААС от 12.07.2021 N 15АП-9657/21 и АС Северо-Кавказского округа от 14.10.2021 N Ф08-9581/21 по тому же делу, решении Горячключевского горсуда Краснодарского края от 29.12.2020 по делу N 12-101/2020 и постановлении Котласского горсуда Архангельской области от 01.07.2019 по делу N 5-160/2019.

Перечисленные нарушения и, как следствие, представление недостоверной бухгалтерской (бюджетной) отчетности, безусловно, являются основанием для штрафа по ст. 15.15.6 КоАП РФ. Однако порой проверяющие забывают о том, что наличие ошибок и искажений, которые **не влияют на экономические решения** пользователей отчетности, не может стать основанием для признания отчетности недостоверной. Такой критерий установлен положениями Стандарта "Концептуальные основы..." и п. 3 Инструкции N 157н. Соответственно, при привлечении к

ответственности по ст. 15.15.6 КоАП РФ контролирующий орган должен доказать, что выявленные им нарушения в отчетности имели значимое влияние на ее достоверность, а также подтвердить влияние этих нарушений на экономические решения органа-учредителя учреждения и тот факт, что на основе искаженной информации были сформированы показатели оценки исполнения учреждением условий получения бюджетных средств (постановление АС Северо-Западного округа от 05.12.2019 N A26-11214/2018).

Еще примеры судебных дел с таким исходом смотрите в решениях и постановлениях АС Северо-Западного округа от 05.12.2019 по делу N A26-11214/2018, Нефтеюганского райсуда ХМАО от 15.06.2020 по делу N 12-483/2020.

Стоит отметить, что довольно часто суды к рассмотрению таких жалоб подходят буквально, ставя достоверность отчетности в зависимость исключительно от факта наличия (отсутствия) искажений:

- решение Центрального райсуда г. Твери Тверской области от 17.09.2019 по делу N 12-3345/2019;

- решение Хабаровского гарнизонного военного суда Хабаровского края от 13.08.2020 по делу N 12-4/2020;

- решение Первомайского райсуда г. Мурманска Мурманской области от 22.01.2020 по делу N 12-34/2020.

Искажение показателей отчетности, за которые должностные лица учреждения могут быть привлечены к ответственности, возникает либо из-за нарушения требований к бюджетному или бухгалтерскому учету, либо из-за нарушения порядка составления консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При квалификации нарушений проверяющие должны исходить из нарушенных норм законодательства. Так, если к учету приняты документы, которыми оформлены не имевшие места факты хозяйственной жизни, то в результате будут искажены строки баланса об активах и обязательствах. К примеру, оприходование матзапасов только "на бумаге" приведет к искажению соответствующей строки Баланса. Однако при этом будут искажены также суммарный и итоговый показатели актива Баланса. Искажение итогового показателя в этой ситуации, по мнению Минфина, некорректно рассматривать как нарушение порядка составления бухгалтерской отчетности. То есть совершено одно нарушение и должностные лица учреждения не должны нести административную ответственность дважды (см. письмо Минфина России от 19.07.2019 N 02-09-07/54472).

Отсутствие информации об исполнителе (ФИО, должность) централизованной бухгалтерии, составившем бухгалтерскую отчетность, в текстовой части Пояснительной записки (ф. 0503160) не относится к нарушению требований к бюджетному (бухгалтерскому) учету, в том числе к составлению, представлению бюджетной, бухгалтерской (финансовой) отчетности, которое влечет ответственность по ст. 15.15.6 КоАП РФ. Указанная ошибка не влияет на искажение показателей отчетности об активах и обязательствах (объектах бухгалтерского учета) и, как следствие, не влияет на достоверность бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При передаче полномочий по ведению бухгалтерского учета участнику бюджетного процесса (централизованной бухгалтерии) идентифицировать руководителя централизованной бухгалтерии возможно посредством получения информации из реестра участников бюджетного процесса, а также юридических лиц, не являющихся участниками бюджетного процесса, определенных приказом Минфина России от 23.12.2014 N 163н (письмо Минфина России от 02.08.2019 N 02-07-10/58448).

Примечание

Статьей 15.15.6 КоАП РФ ответственность предусмотрена за нарушения требований к бухгалтерскому учету, в результате которых в представленной отчетности содержатся

искаженные показатели. Однако в самой ст. 15.15.6 КоАП РФ не сказано, применяется ли она только к годовой отчетности или ее действие распространяется также и на промежуточную (квартальную, полугодовую, 9-месячную) отчетность. Соответственно, возникает вопрос: могут ли оштрафовать за искажение показателей промежуточной отчетности?

Да, могут. Но судебная практика по таким делам довольно скромная.

Например, руководитель финансового отдела был привлечен к административной ответственности по ст. 15.15.6 КоАП РФ за искажение Сведений о дебиторской и кредиторской задолженности (ф. 0503169) за полугодие и 9 месяцев (см. решение Большереченского райсуда Омской области от 14.10.2020 N 12-29/2020).

Также по ст. 15.15.6 КоАП РФ должностное лицо привлечено к ответственности за недостоверные данные в Отчете о бюджетных обязательствах (ф. 0503128). Доводы относительно того, что отчетность носит промежуточный характер, а показателями деятельности учреждения является годовая отчетность, суд признал несостоятельными (по решению Октябрьского райсуда г. Владимира Владимирской области от 10.11.2020 N 12-288/2020).

Однако в настоящее время Минфин России намерен в рамках рекомендаций предложить органам контроля не применять административную ответственность за искажения промежуточной отчетности. Но учитывая рекомендательный характер такого предложения, сложно прогнозировать, каким образом сложится практика привлечения по ст. 15.15.6 КоАП РФ "на местах".

Нарушение порядка бюджетного (бухгалтерского) учета показателей на счетах санкционирования расходов

Нарушение порядка **бюджетного** учета показателей на счетах санкционирования расходов до 9 июня 2019 г. квалифицировалось по ст. 15.15.7 КоАП РФ. В связи с внесением изменений в данную статью, данное нарушение квалифицируется по ст. 15.15.6 КоАП РФ (см. решение ВС Республики Тыва от 07.02.2023 по делу N 21-10/2023, постановления Первого КСОЮ от 30.12.2022 по делу N 16-8985/2022, Восьмого КСОЮ от 07.11.2022 по делу N 16-8078/2022, Седьмого КСОЮ от 28.06.2022 по делу N 16-3584/2022).

При этом, положения ст. 15.15.6 КоАП РФ не разделяют получателей бюджетных средств и бюджетные (автономные) учреждения, поэтому должностные лица таких учреждений так же могут быть привлечены к административной ответственности за нарушения **бухгалтерского** учета на счетах санкционирования (решения Ленинского райсуда г. Челябинска Челябинской области от 14.07.2022 по делу N 12-692/2022, Ленинского райсуда г. Ульяновска Ульяновской области от 09.08.2021 по делу N 12-765/2021).

Исходя из положений пп. 308 - 331 Инструкции N 157н, основания для привлечения к административной ответственности за нарушение порядка учета на счетах санкционирования могут быть следующими:

Действие (бездействие) должностного лица, повлекшее привлечение к административной ответственности	Нормы требования которых нарушено	Судебные решения
Несоответствие показателей регистров бюджетного (бухгалтерского) учета с показателями бюджетной (бухгалтерской) отчетности	пп. 68 - 75 Инструкции N 191н пп. 46 - 49 Инструкции N 33н	решения Троицкого райсуда Челябинской области от 13.09.2023 по делу N 12-22/2023,

		Ленинского райсуда г. Челябинска Челябинской области от 14.07.2022 по делу N 12-692/2022, Советского райсуда г. Тулы Тульской области от 31.08.2022 по делу N 12-263/2022
Неотражение лимитов бюджетных обязательств или плановых назначений или их изменения	пп. 315 - 317, 324, 325 Инструкции N 157н	решение Самарского облсуда от 14.12.2022 по делу N 12-647/2022, Астраханского облсуда от 28.08.2020 по делу N 21-552/2020
Неотражение принятых бюджетных обязательств	пп. 308, 309, 318, 319 Инструкции N 157н	решения Ленинского райсуда г. Тюмени Тюменской области от 13.12.2023 по делу N 12-648/2023, постановление Седьмого КСОЮ от 28.06.2022 по делу N 16-3584/2022
Несвоевременное отражение (неотражение) изменений показателей принятых бюджетных обязательств	п. 318 Инструкции N 157н	решение Центрального райсуда г. Омска Омской области от 02.09.2020 по делу N 12-267/2020
Несоблюдение порядка переноса показателей принятых бюджетных обязательств, сформированных в отчетном финансовом году	п. 312 Инструкции N 157н	решение ВС Республики Тыва от 07.02.2023 по делу N 21-10/2023
Неотражение принятых денежных обязательств	пп. 308, 309, 318, 319 Инструкции N 157н	решение Троицкого райсуда Челябинской области от 13.09.2023 по делу N 12-21/2023
Несвоевременное отражение (неотражение) изменений показателей принятых денежных обязательств	пп. 311, 318 Инструкции N 157н	
Несоблюдение порядка переноса показателей принятых денежных обязательств, сформированных в отчетном финансовом году	п. 312 Инструкции N 157н	
Неотражение принимаемых обязательств	пп. 308, 309, 319 Инструкции N 157н	решения Благовещенского горсуда Амурской области от 24.05.2023 по делу N 12-459/2023, Центрального райсуда г. Барнаула Алтайского

		края от 27.04.2020 по делу N 12-298/2020
Несоблюдение порядка переноса показателей принимаемых обязательств, сформированных в отчетном финансовом году	п. 312 Инструкции N 157н	
Нарушение порядка учета отложенных обязательств	пп. 308, 309, 319 Инструкции N 157н	постановление Таганрогского горсуда Ростовской области от 17.06.2020 по делу N 5-1171/2020

Нарушение сроков представления или непредставление бюджетной (бухгалтерской) отчетности

Сроки представления отчетности устанавливаются вышестоящим распорядителем, главным распорядителем, администратором, главным администратором, финансовым органом соответствующего бюджета, учредителем бюджетного (автономного) учреждения.

Если установленная дата представления отчетности совпадает с праздничным (выходным) днем, то ее представление осуществляется не позднее первого рабочего дня, следующего за установленным днем представления.

Днем представления отчетности считается дата ее отправки по телекоммуникационным каналам связи либо дата фактической передачи отчетности на бумажном носителе по принадлежности (п. 10 Приказа N 191н, п. 6 Инструкции N 33н).

В качестве доказательства нарушения сроков представления годовой бюджетной отчетности суд может принять уведомление о получении отчетности в электронном виде (см. решение Краснодарского краевого суда от 15.08.2016 N 12-2869/2016).

Примечание

Устное сообщение главным бухгалтером того, что подлежащая представлению им отчетность имеет нулевые показатели, не приравнивается к представлению отчетности (см., например, постановление Хабаровского краевого суда от 13.11.2018 N 4А-631/2018)

Если в установленные сроки представлены не все формы отчетности, то отчетность не считается представленной своевременно (постановление Архангельского облсуда от 23.08.2019 N 4А-423/2019).

Состав бюджетной отчетности установлен п. 3 ст. 264.1 БК РФ. Перечень форм отчетов, формируемых в составе бюджетной отчетности, порядок составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы РФ установлен Инструкцией N 191н. Для государственных (муниципальных) автономных и бюджетных учреждений состав и порядок представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности установлен Инструкцией N 33н.

Примечание

Нарушение требований ведомственных (внутренних) актов, применяемых в силу п. 5 ст. 264.1 БК РФ ГРБС (получателями бюджетных средств) в целях обеспечения детализации финансовой информации с соблюдением единой методологии и стандартов

бюджетного учета и бюджетной отчетности, не могут рассматриваться в контексте ст. 15.15.6 КоАП РФ.

В случае непредставления бюджетной отчетности субъектом периметра консолидации в срок, установленный субъектом консолидированной отчетности, последний письменно уведомляет о нарушении субъектом периметра консолидации срока представления отчетности орган, уполномоченный составлять протоколы об административных правонарушениях, предусмотренных ст. 15.15.6 КоАП РФ (п. 10 Инструкции N 191н). Административное дело/производство в случае поступления в орган, уполномоченный составлять протоколы о правонарушениях, предусмотренных ст. 15.15.6 КоАП РФ, информации о нарушении срока представления отчетности по мнению Минфина России может быть осуществлено по результатам проведения органом внутреннего государственного (муниципального) финконтроля соответствующего контрольного мероприятия (в том числе камеральной проверки соблюдения сроков представления бухгалтерской (финансовой) отчетности) (см. письмо Минфина России от 20.01.2020 N 02-06-10/2683).

Ответственность за правонарушения, предусмотренные ст. 15.15.6 КоАП РФ

Новой редакцией ст. 15.15.6 КоАП РФ предусмотрен иной подход к применению административной ответственности за правонарушения в области бюджетного и бухгалтерского учета и отчетности для организаций бюджетной сферы.

Непредставление отчетности или ее представление с нарушением установленных сроков по-прежнему наказывается административным штрафом в размере от 10 000 до 30 000 рублей (смотрите, к примеру, постановление Восьмого КСОЮ от 30.03.2022 по делу N 16-1096/2022).

А вот мера ответственности за **искажение показателей отчетности, в т.ч. консолидированной**, зависит от того, насколько серьезным является допущенное нарушение:

Значительность нарушения	Степень искажения показателя отчетности, иные факторы	Занижение сумм налогов / взносов в результате искажения показателей отчетности	Мера ответственности
Незначительное	Не менее чем на 1%, но не более чем на 10%, при этом сумма искажения не превышает 100 тыс. руб. ИЛИ Не более чем на 1%, при этом сумма искажения более 100 тыс. руб., но не превышает 1 млн. руб.	Не более 100 тыс. руб.	Предупреждение ИЛИ Штраф от 1 000 до 5 000 руб (ч. 2, п. 2 Примечания ст. 15.15.6 КоАП РФ). Повторное нарушение: Штраф от 5 000 до 15 000 руб (ч. 5 ст. 15.15.6 КоАП РФ)
Значительно	Не менее чем на 1%, но не более чем на 10%, при этом сумма искажения более 100 тыс. руб., но не превышает 1 млн. руб.	Больше 100 тыс. руб., но не более 1 млн. руб.	Штраф от 5 000 до 15 000 руб (ч. 3, п. 3 Примечания ст. 15.15.6 КоАП РФ).

	ИЛИ Не более чем на 1%, при этом сумма превышает 1 млн. руб.		Повторное нарушение: Штраф от 15 000 до 30 000 руб (ч. 6 ст. 15.15.6 КоАП РФ)
Грубое	Более чем на 10% ИЛИ Не менее чем на 1%, но не более чем на 10%, при этом сумма искажения превышает 1 млн. руб. ИЛИ Наличие хотя бы одного из факторов: 1. Искажение денежного показателя бюджетной отчетности, которое привело к искажению показателя результата исполнения бюджета; 2. Включение в отчетность показателей, которые не подтверждены регистрами бухучета и первичными документами; 3. Регистрация в регистрах бухучета мнимого или притворного объекта учета; 4. Ведение счетов вне применяемых регистров бухучета; 5. Отсутствие первичных документов, регистров, отчетности или аудиторского заключения, в случае, когда аудит обязателен, в течение сроков хранения таких документов	Более 1 млн. руб.	Штраф от 15 000 до 30 000 руб (ч. 4, п. 4 Примечания ст. 15.15.6 КоАП РФ). Повторное нарушение: Штраф от 30 000 до 50 000 руб (ч. 7 ст. 15.15.6 КоАП РФ)

К примеру, грубым нарушением суд признал некорректный учет денежных средств, внесенных поставщиком на счет учреждения в качестве обеспечения исполнения контракта: средства были отражены в бухучете не в составе средств во временном распоряжении, как того требует Инструкция N 157н, а в рамках расчетов с поставщиком по КФО 4 бухгалтерскими записями по счету 302 00, что **привело к искажению экономической сущности факта хозяйственной жизни**. Ошибка переключалась в отчетность, исказив показатели по соответствующим строкам и формам отчетности. Бухгалтера оштрафовали на 15 000 рублей (постановление мирового судьи судебного участка N 20 Краснофлотского района г. Хабаровска Хабаровского края от 25.06.2021 N 5-600/21).

Неотражение в учете объектов основных средств - элементов единых функционирующих систем суд признал грубым искажением соответствующих показателей бухгалтерской (бюджетной) отчетности, за которое предусмотрена административная ответственность по ч. 4 ст. 15.15.6 КоАП РФ. Поскольку ведение бухгалтерского учета и составление отчетности учреждения осуществляла централизованная бухгалтерия, именно ее должностное лицо - заместителя руководителя ЦБ - привлекли к ответственности по ч. 4 ст. 15.15.6 КоАП и назначили ей штраф в 15 тыс. рублей

(постановление Восьмого КСОЮ от 14.10.2021 по делу N 16-5857/2021).

Сбой в программе, повлекший за собой удвоение сумм, и, как следствие, искажение показателей отчетных форм, также не является поводом для освобождения главного бухгалтера от штрафа по ст. 15.15.6 КоАП РФ (решение Свердловского районного суда г. Костромы Костромской области от 28.07.2023 по делу N 12-406/2023).

Заметим, что несмотря на то, что в отношении грубого нарушения ст. 15.15.6 КоАП РФ предусматривает значительный штраф, суд может ограничиться устным замечанием (постановления Восьмого КСОЮ от 15.07.2021 N 16-4505/2021, мирового судьи судебного участка N 3 по Альметьевскому судебному району Республики Татарстан от 27.04.2021 N 5-3-380/2021) или предупреждением (решение Сыктывкарского городского суда РК от 26.01.2022 по делу N 12-309/2022). Согласно Примечаниям к ст. 15.15.6 КоАП РФ искажением показателя бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности считается нарушение, которое привело к искажению информации об активах и (или) обязательствах и (или) о финансовом результате. А могут ли привлечь к ответственности по данной статье за нарушения, повлекшие искажение иной информации в отчетности? Анализ судебных решений показывает, что на практике суды не применяют данную норму буквально, поэтому привлечение к административной ответственности возможно и за искажение иных показателей отчетности. К примеру, за некорректные **показатели по забалансовым счетам** оштрафовали бухгалтеров:

- Новосибирский облсуд: решением от 30.09.2020 по делу N 7-382/2020;
- Первомайский райсуд г. Ростова-на-Дону Ростовской области: решением от 24.03.2020 по делу N 12-100/2020;
- Бельский райсуд Тверской области: решением от 18.12.2019 по делу N 12-186/2019;
- Заволжский райсуд г. Твери Тверской области: решением от 04.06.2019 по делу N 12-218/2019;
- Первый КСОЮ: постановлением от 25.12.2020 по делу N 16-8167/2020.

А решением Астраханского облсуда от 28.08.2020 по делу N 21-552/2020 главбух привлечен к ответственности за искажение **данных по счетам санкционирования**.

Предотвратить некоторые грубые правонарушения поможет хранение первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета не менее пяти лет после отчетного года. При этом следует обратить внимание на их подборку и брошюровку.

Не допустить включение в отчетность показателей, не подтвержденных соответствующими регистрами бухгалтерского учета и (или) первичными учетными документами, **поможет составление отчетности исключительно на основе данных Главной книги и иных учетных регистров, а также обязательное проведение сверки оборотов и остатков** по регистрам аналитического учета с оборотами и остатками по регистрам синтетического учета. Более того, такое требование закреплено в Инструкциях по составлению отчетности.

Поскольку при квалификации нарушения по ст. 15.15.6 КоАП РФ во внимание берется не только искажение показателя отчетности, но и занижение сумм налогов, сборов и страховых взносов, стоит особое внимание уделить учетным данным, формирующим облагаемую базу для исчисления налогов и сборов. В частности:

- перед составлением отчетности уточнять информацию об изменении кадастровой стоимости земельного участка. Обратите внимание: несвоевременное отражение в регистрах бухгалтерского учета корректных сведений об объекте учета - земельном участке, пусть даже и потому, что **иное структурное подразделение не предоставило документы в бухгалтерию вовремя**, не является основанием для освобождения главного бухгалтера от ответственности. По мнению судей, **бухгалтер должен регулярно по собственной инициативе** выяснять вопрос о наличии соответствующих документов и самостоятельно проверять кадастровую стоимость земельного участка (постановление Мирового судьи судебного участка N 73 Советского района г.

Тулы Тульской области от 29.06.2021 N 5-167/21, оставленное в силе решением Советского райсуда г. Тулы Тульской области от 22.09.2021 по делу N 12-157/2021);

- использовать для расчета налога на имущество данные об остаточной стоимости имущества, актуализированные после проведения годовой инвентаризации и списания с баланса объектов, не соответствующих понятию "актив".

При составлении Сведений (фф. 0503169, 0503769) необходимо убедиться, что показатель задолженности по уплате налога соответствует сумме налога по декларации (расчету). Показатели дебиторской (кредиторской) задолженности обязательно должны быть подтверждены актами сверки, в том числе с налоговыми органами. Нередки ситуации, когда данные учета соответствуют данным налоговых деклараций, а при сверке выявляется задолженность, о которой учреждению ничего не известно. Чаще всего это незначительные суммы пени. Однако такая ситуация может свидетельствовать о нарушениях со стороны сотрудников учреждения.

В целом же новая редакция ст. 15.15.6 КоАП РФ существенно смягчает ответственность за незначительные и значительные нарушения, а также **предусматривает случаи освобождения бухгалтера от штрафа за искажение отчетности.**

Определение процента искажения показателей отчетности в целях применения меры ответственности

Примечаниями к ст.15.15.6 КоАП определены критерии, позволяющие отнести нарушение к незначительному, значительному или грубому. От этого и будет зависеть размер штрафа.

Примечание

При квалификации нарушения в качестве грубого по основаниям, предусмотренным пп. 2 - 7 п. 4 Примечаний к ст. 15.15.6 КоАП РФ, степень искажения значения не имеет (см., например, решения Ленинского райсуда г. Пензы Пензенской области от 03.03.2023 по делу N 12-81/2023, Ленинского райсуда г. Челябинска Челябинской области от 14.07.2022 по делу N 12-692/2022, постановление Центрального райсуда г. Тольятти Самарской области от 12.09.2022 по делу N 5-2293/2022).

Некоторые вопросы применения норм ст.15.15.6 КоАП РФ остались неурегулированными, а потому нередко возникают как у проверяемых учреждений, так и у органов контроля. В частности, это вопросы, связанные с порядком определения процента искажения показателя отчетной формы. Надо заметить, что в этом направлении успела сложиться достаточная судебная практика:

1. По каким показателям отчетности следует рассчитывать процент ее искажения, когда в результате ошибки искажено несколько показателей в одной или нескольких формах отчетности?

Как показывает ранняя правоприменительная практика по действующей редакции ст.15.15.6 КоАП РФ, органы финконтроля при расчете показателя искажения отчетности как правило старались использовать, максимально детализированные строки отчетности. Соответственно, и процент искажения по ним получался самый высокий.

Примеры таких судебных актов:

- решение Калининского райсуда г. Новосибирска от 27.07.2020 по делу N 12-89/2020,
- решение Зарайского горсуда Московской области от 23.06.2020 по делу N 12-19/2020,
- решение Вахитовского райсуда г. Казани Республики Татарстан от 19.05.2020 по делу N 12-1747/2020,
- решение Дубовского райсуда Волгоградской области от 26.05.2020 по делу N 12-123/2020,
- решение Центрального райсуда г. Барнаула Алтайского края от 27.04.2020 по делу N

12-298/2020,

- решение Миасского горсуда Челябинской области от 06.07.2020 по делу N 12-136/2020,
- решение Вологодского горсуда Вологодской области от 10.09.2020 по делу N 12-1315/2020,
- решение Зареченского горсуда Пензенской области от 14.05.2020 по делу N 12-46/2020,
- решение Кетовского райсуда Курганской области от 12.05.2020 по делу N 12-59/2020.

Однако, в 2021 году в целях выработки единых подходов к квалификации нарушений требований к бюджетному (бухгалтерскому) учету, в том числе к составлению, представлению бюджетной, бухгалтерской (финансовой) отчетности, понятие "информация об активах, и (или) обязательствах, и (или) о финансовом результате" было закреплено в п. 9 Инструкции N 191н и п. 4 Инструкции N 33н. Соответственно, при определении степени допущенного искажения показателей бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности, следует анализировать, искажение итоговых балансовых показателей нефинансовых активов, финансовых активов и обязательств бухгалтерского баланса (см. письмо Минфина России от 10.02.2023 N 02-07-05/11505).

Практика рассмотрения судами вопросов о применении конкретного способа расчета процента искажения отчетности с учетом внесенных изменений в инструкции по составлению отчетности в полной мере еще не сложилась. В отдельных решениях судьи указывают, что под искажением информации об активах, и (или) обязательствах, и (или) о финансовом результате субъекта административного правонарушения, предусмотренного ст.15.15.6 КоАП РФ, понимается искажение обобщенных показателей бухгалтерского баланса и отчета о финансовом результате (решение Ставропольского краевого суда от 19.01.2023 по делу N 7-5/2023). Иногда в качестве анализируемого показателя специалистами органа финконтроля выбирается итоговое значение актива (пассива) баланса (постановление Первого КСОЮ от 17.08.2022 по делу N 16-4564/2022) или процент искажения считается от общей суммы активов учреждения (постановление Шестого КСОЮ от 14.04.2023 по делу N 16-2090/2023).

При этом, органы финансового контроля все еще продолжают использовать различные подходы к расчету процента искажения при привлечении к ответственности по ст.15.15.6 КоАП РФ:

анализируемый показатель	пример
детализированный показатель (например, дебиторская или кредиторская задолженность по доходам)	постановления Первого КСОЮ от 22.02.2023 по делу N 16-611/2023, от 05.09.2022 по делу N 16-5326/2022, от 23.11.2022 по делу N 16-8222/2022, Третьего КСОЮ от 29.04.2022 по делу N 16-1100/2022, Девятого КСОЮ от 25.04.2022 по делу N П16-239/2022
показатели справки к балансу о наличии имущества и обязательств на забалансовых счетах	постановления Третьего КСОЮ от 02.03.2023 по делу N 16-593/2023, Шестого КСОЮ от 07.02.2023 по делу N 16-721/2023, от 11.10.2022 по делу N 16-7061/2022
показатели на счетах санкционирования отраженные в формах 0503128 и 0503738	постановления Первого КСОЮ от 30.12.2022 по делу N 16-8985/2022, Восьмого КСОЮ от 07.11.2022 по делу N 16-8078/2022, Седьмого КСОЮ от 28.06.2022 по делу N 16-3584/2022
показателей пояснительной записки к балансу, например, формы 0503168	постановление Седьмого КСОЮ от 12.10.2022 по делу N 16-5714/2022
показатели формы 0503110	постановление Седьмого КСОЮ от 09.09.2022 по делу N 16-4898/2022

2. Оспаривание способа расчета процента искажения отчетности, выбранного органом финконтроля?

Практика показывает, что подобные жалобы чаще всего отклонялись судами. Так сделали, в частности, судьи:

- Ленинского райсуда г. Ульяновска Ульяновской области в решении от 18.02.2021 по делу N 12-121/2021,
- Балаковского райсуда Саратовской области в решении от 17.07.2020 по делу N 12-136/2020,
- Седьмого КСОЮ в постановлениях от 25.02.2021 по делу N 16-969/2021 и от 31.12.2019 по делу N 16-428/2019.

В то же время Верховный Суд Республики Марий Эл в решении от 30.11.2020 по делу N 7р-313/2020 указал, что судом должна быть дана правовая оценка доводам о выборе конкретных показателей отчетности. В противном случае решение административного органа или суда может быть отменено и направленно на новое рассмотрение.

Поэтому если специалисты органа финконтроля избрали некорректный способ определения искажения показателей отчетности, перед судом можно поставить вопрос о проверке обоснованности применения способа расчета степени искажения с учетом действующих положений инструкций по составлению отчетности.

3. Является ли основанием для привлечения к ответственности по ст. 15.15.6 КоАП РФ ситуация, когда базовый показатель отчетности заполнен корректно, но не расшифрован (не детализирован)?

Пример такой ситуации: в Сведениях (фф. 0503169, 0503769) при корректном указании суммы "дебиторки" ("кредиторки") не выделен показатель долгосрочной и (или) просроченной задолженности при ее наличии.

Да, органы финконтроля классифицируют подобные ошибки в качестве нарушения с привлечением к административной ответственности по ст.15.15.6 КоАП РФ. При этом суды, как правило, поддерживают ревизоров. Например, в решениях:

- Советского райсуда г. Улан-Удэ Республики Бурятия от 17.07.2020 по делу N 12-158/2020,
- Хабаровского краевого суда от 18.09.2019 по делу N 21-831/2019,
- Череповецкого горсуда Вологодской области от 20.08.2019 по делу N 12-722/2019,
- Иркутского облсуда от 25.07.2019 по делу N 21-493/2019.

4. По какой из частей ст. 15.15.6 КоАП РФ классифицируется нарушение в случае неотражения показателя в отчете? Будет ли это считаться искажением отчетности на 100%?

Органами финконтроля подобные нарушения рассматриваются в качестве искажения показателей отчетности на 100% с привлечением должностных лиц по ч. 4 ст. 15.15.6 КоАП РФ за грубое нарушение требований к составлению отчетности. Такой подход продемонстрирован, например, в судебных решениях и постановлениях:

- Дубовского райсуда Волгоградской области от 26.05.2020 по делу N 12-123/2020,
- Абаканского горсуда Республики Хакасия от 16.03.2021 по делу N 12-91/2021,
- Балаковского райсуда Саратовской области от 17.07.2020 по делу N 12-136/2020,
- Ольского райсуда Магаданской области от 25.12.2020 по делу N 5-501/2020,
- Аргаяшского райсуда Челябинской области от 02.11.2020 по делу N 5-153/2020.

Освобождение от ответственности

Должностные лица освобождаются от ответственности в случаях:

1) представления уточненной налоговой декларации (расчета) и уплаты на основании такой декларации (расчета) суммы налога (сбора, страхового взноса), не уплаченной вследствие нарушения требований к бюджетному (бухгалтерскому) учету и (или) искажения отчетности, а также уплаты соответствующих пеней с соблюдением условий, предусмотренных ст. 81 НК РФ;

2) представления бюджетной (бухгалтерской) отчетности, содержащей уточненные (исправленные) показатели (в том числе вследствие исправления выявленных ошибок в отчетности):

- до принятия отчетности финансовым органом, ГРБС, учредителем государственного (муниципального) учреждения либо иным лицом, ответственным за формирование консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее - субъект консолидированной отчетности);

- после принятия отчетности субъектом консолидированной отчетности, но до момента обнаружения ошибок в отчетности органом, уполномоченным составлять протоколы о правонарушениях, предусмотренных ст. 15.15.6 КоАП РФ;

- после проведения органом, уполномоченным составлять протоколы по ст. 15.15.6 КоАП РФ, проверки отчетности, по результатам которой не были обнаружены исправленные ошибки в отчетности (п. 6 Примечания к ст. 15.15.6 КоАП РФ).

При исправлении ошибки в учете прошлых лет до ее выявления проверяющими важно не только исправить ошибку и пересмотреть входящие остатки, но и зафиксировать этот факт. Сделать это нужно путем уведомления учредителя об исправлении ошибки - представлением Сведений об изменении остатков валюты баланса (фф. 0503173, 0503773). Именно из них проверяющие должны узнать, что ошибка обнаружена и исправлена учреждением до ее выявления в ходе проверки и **только в этом случае можно рассчитывать на освобождение от ответственности**. Сведения (фф. 0503173, 0503773) имеют периодичность по моменту возникновения факта исправления ошибок. Конечно, сопровождать исправление каждой ошибки представлением этих отчетных форм нецелесообразно, но можно установить в учетной политике любую периодичность: 1 раз в месяц, 1 раз в квартал и т.д.

При этом следует обратить внимание на то, что **изменение остатков валюты баланса может повлиять на изменение размера крупной сделки**. Но как быть, если контракт уже заключен и находится на этапе исполнения? Исходя из требований законодательства, согласование крупной сделки - процедура предварительная. Соответственно, утверждать сделку исходя из новых показателей не вполне правомерно и учредитель вполне может отказаться от нового согласования. Наиболее правильным и наиболее консервативным в такой ситуации будет письменное уведомление учредителя о сложившейся ситуации*(2).

Ответственность за искажение показателей отчетности не применяется к главбуху или лицу, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению учета, если искажение допущено по вине других лиц в результате:

- несоответствия составленных ими первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни;

- несвоевременной передачи (непередачи) в бухгалтерию первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета (п. 5 Примечания к ст. 15.15.6 КоАП РФ, постановление Девятого КСОЮ от 25.04.2022 по делу N П16-239/2022).

Показательным судебным разбирательством именно в этом контексте является решение Шебекинского районного суда Белгородской области от 25.01.2022 по делу N 12-6/2022.

Вместе с тем, как показывает судебная практика, судьи указывают, что бухгалтер (главный бухгалтер) имеет достаточно полномочий и может истребовать первичные учетные документы у ответственных за их оформление должностных лиц. В противном случае он сам может быть привлечен к административной ответственности. Подобные выводы приведены в решениях и постановлениях:

- Центрального райсуда г. Красноярска Красноярского края от 28.10.2019 по делу N 5-326/2019,

- Первого КСОЮ от 28.02.2020 по делу N 16-547/2020, от 02.03.2020 по делу N 16-600/2020,

- Невьянского горсуда Свердловской области от 10.08.2020 по делу N 12-334/2020,
- Тверского облсуда от 29.01.2020 по делу N 21-16/2020.

При этом когда договором (соглашением) с централизованной бухгалтерией предусмотрена обязанность учреждения передавать в ЦБ первичные учетные документы, бухгалтер ЦБ может быть освобожден от ответственности по ст. 15.15.6 КоАП РФ. Пример - в решении Абаканского горсуда Республики Хакасия от 24.11.2020 по делу N 12-890/2020.

Чтобы из-за позднего предоставления документов главбух не был привлечен к ответственности, необходимо урегулировать вопрос, связанный с представлением документов от контрагентов или из структурных подразделений учреждения в необходимые сроки. Например, с помощью графика документооборота, которым будет определен порядок и сроки передачи первичных (сводных) учетных документов между должностными лицами для отражения их в учете. Также в должностных инструкциях и учетной политике следует закрепить положение о том, что должностные лица, ответственные за совершение фактов хозяйственной жизни и оформление первичных учетных документов, обязаны оформлять их надлежащим образом и своевременно передавать в бухгалтерское подразделение для регистрации операций. Получая акт проверки, следует убедиться, что при описании нарушения было зафиксировано, кто по должностному регламенту является ответственным за эту операцию*(2).

Анализируя судебную практику, можно найти ответы еще на некоторые неурегулированные вопросы:

Возможно ли освобождение от административной ответственности при наличии ошибок и искажений, которые не влияют на экономические решения пользователей отчетности?

Действительно, в числе критериев достоверности отчетности, установленных п. 17 Стандарта "Концептуальные основы..." и п. 3 Инструкции N 157н, поименованы ее полнота и существенность, поскольку они способны повлиять на экономические решения пользователей отчетности - учредителя, финоргана, контролирующих структур. И если ошибки в учете и отчетности не отразились на принятии решений пользователями, то отчетность не может считаться недостоверной, а значит освобождение от административной ответственности возможно. Примеры судебных дел с таким исходом приведены в решениях и постановлениях:

- АС Северо-Западного округа от 05.12.2019 по делу N А26-11214/2018 (этому судебному акту был посвящен отдельный новостной материал),
- Нефтеюганского райсуда Ханты-Мансийского автономного округа-Югры от 15.06.2020 по делу N 12-483/2020.

Однако стоит отметить, что довольно часто суды к рассмотрению таких жалоб подходят буквально, ставя достоверность отчетности в зависимость исключительно от факта наличия/отсутствия искажений:

- решение Центрального райсуда г. Твери Тверской области от 17.09.2019 по делу N 12-3345/2019,
- решение Хабаровского гарнизонного военного суда Хабаровского края от 13.08.2020 по делу N 12-4/2020,
- решение Первомайского райсуда г. Мурманска Мурманской области от 22.01.2020 по делу N 12-34/2020.

Является ли отсутствие полномочий на подписание отчетности основанием для непривлечения к ответственности за ее искажение?

Позиция судов, изложенная в постановлениях Седьмого КСОЮ от 21.01.2021 по делу N 16-220/2021 и Четвертого КСОЮ от 25.05.2020 по делу N 16-1899/2020, свидетельствует о том, что должностные лица в случае отсутствия полномочий на подписание отчетности при установлении

фактов ее искажения могут быть освобождены от административной ответственности.

Внимание!

Срок давности привлечения к административной ответственности по ст. 15.15.6 КоАП РФ составляет 2 года со дня совершения правонарушения (ч. 1 ст. 4.5 КоАП РФ). Истечение срока давности привлечения к ответственности является обстоятельством, исключающим производство по делу об административном правонарушении (п. 6 ч. 1 ст. 24.5 КоАП РФ).

Повторное совершение правонарушения, предусмотренного частями 2-4 ст. 15.15.6 КоАП РФ

Повторное совершение правонарушения является обстоятельством, отягчающим ответственность, и учитывается при назначении наказания. Частями 5-7 ст. 15.15.6 КоАП РФ предусмотрены более высокие штрафы за повторное совершение аналогичных правонарушений.

Повторным признается совершение административного правонарушения в период, когда лицо считается подвергнутым административному наказанию. Важным моментом для установления повторности является **срок, в течение которого лицо считается подвергнутым административному наказанию**. Данный срок устанавливается со дня вступления в законную силу постановления о назначении административного наказания до истечения одного года со дня окончания исполнения постановления (ст. 4.6 КоАП РФ). То есть если правонарушение, предусмотренное чч. 2-4 ст. 15.15.6 КоАП РФ, совершено за пределами этого периода, оно не может быть признано совершенным повторно и не должно квалифицироваться по чч. 5-7 ст. 15.15.6 КоАП РФ.

Внимание!

В рассматриваемом случае повторность предусмотрена в качестве квалифицирующего признака конкретного правонарушения, поэтому в силу ч. 2 ст. 4.3 КоАП РФ общая норма о повторности правонарушения, предусмотренная ч. 1 ст. 4.3 КоАП РФ, не должна учитываться как отягчающее ответственность обстоятельство.

Это связано с тем, что если применить и специальную норму о повторности, предусмотренную ст. 15.15.6 КоАП РФ, и общую норму, предусмотренную ч. 1 ст. 4.3 КоАП РФ, ответственность будет ужесточена дважды (см., например, постановление ВС Удмуртской Республики от 17.07.2014 N 4а-320).

Подробнее о повторных правонарушениях смотрите материал **Повторное совершение административного правонарушения в финансово-бюджетной сфере**.

Применение новой редакции ст. 15.15.6 КоАП РФ к правонарушениям, совершенным до 09.06.2019

По общему правилу лицо, совершившее правонарушение, подлежит ответственности на основании закона, действовавшего во время совершения правонарушения (ч. 1 ст. 1.7 КоАП РФ). Вместе с тем согласно ч. 2 ст. 1.7 КоАП РФ закон, смягчающий или отменяющий ответственность либо иным образом улучшающий положение лица, совершившего правонарушение, имеет **обратную силу**, то есть распространяется и на лицо, которое совершило правонарушение до

вступления такого закона в силу и в отношении которого постановление о назначении наказания **не исполнено**. Закон, устанавливающий или отягчающий ответственность либо иным образом ухудшающий положение лица, обратной силы не имеет.

Некоторые суды отмечают, что обновленной редакцией ст. 15.15.6 КоАП РФ существенно смягчена ответственность за незначительное и значительное искажение отчетности, а также предусмотрены случаи освобождения от штрафа за искажение отчетности. Таким образом, правонарушения, связанные с искажением отчетности, совершенные **до 09.06.2019**, по которым постановление еще не вынесено, должны были рассматриваться **с учетом новой редакции** ст. 15.15.6 КоАП РФ. Если искажение можно было признать незначительным или значительным, правонарушение подлежало квалификации по ч. 2 или ч. 3 ст. 15.15.6 КоАП РФ действующей редакции, поскольку их санкции предусматривают более мягкое наказание.

Если же было выявлено грубое нарушение требований к учету (отчетности), то правонарушение должно было квалифицироваться в соответствии **со старой редакцией** ст. 15.15.6 КоАП РФ. Если постановление о назначении наказания по ст. 15.15.6 КоАП РФ **принято до 09.06.2019** в соответствии **со старой редакцией**, но **не исполнено**, оно могло быть переквалифицировано по ч. 2 или ч. 3 ст. 15.15.6 КоАП РФ, предусматривающим более мягкое наказание или отменено.

Для квалификации или переквалификации правонарушения в соответствии с новой редакцией ст. 15.15.6 КоАП РФ должны быть установлены обстоятельства, позволяющие отнести искажение отчетности к той или иной категории (например, величина процента искажения показателя отчетности). Указанные сведения должны были быть отражены в протоколе. Отсутствие этих сведений в силу ч. 3 ст. 28.8, п. 3 ст. 29.1, п. 4 ч. 1 ст. 29.4 КоАП РФ может явиться обстоятельством для возврата протокола или отмены постановления в связи с недоказанностью, если имеются основания полагать, что при их наличии правонарушение могло бы быть квалифицировано по ч. 2 или ч. 3 ст. 15.15.6 КоАП РФ (см, например, решение Ярославского облсуда от 03.07.2019 N 30-2-326/2019).

Встречаются также решения судов, где отмечается, что поскольку новая редакция ст. 15.15.6 КоАП РФ не содержит такое правонарушение, как "предоставление заведомо недостоверной бюджетной отчетности", производство по делу подлежит прекращению (решение Астраханского облсуда от 13.09.2019 N 21-798/2019).

В большинстве же случаев, как показывает практика, суды не рассматривают и не пересматривают дела по правонарушениям, связанным с искажением отчетности, совершенным до 09.06.2019 в соответствии с новой редакцией ст. 15.15.6 КоАП РФ (см. решения ВС Республики Башкортостан от 24.06.2019 N 21-657/2019, ВС Республики Адыгея от 30.07.2019 N 7-143/2019).

*(1) Совсем не обязательно регистрация мнимого и притворного факта хозяйственной жизни должна быть произведена умышленно, к этому могут привести ошибки как при приемке товаров (работ, услуг) или неверный выбор первичного документа для оформления факта хозяйственной жизни (см., например постановление мирового судьи с/у N 7 Нижневартовского судебного района г. Нижневартовска ХМАО-Югры от 12.08.2025 N 5-719/25, постановление Шестого КСОЮ от 26.05.2023 по делу N 16-2257/2023, решение Таганрогского горсуда Ростовской области от 25.04.2023 по делу N 12-167/2023).

*(2) Рекомендации представителя Минфина России (см. Пять советов, как избежать ответственности по ст. 15.15.6 КоАП РФ замдиректора Департамента бюджетной методологии и финансовой отчетности в госсекторе Минфина России С. С. Бычкова).