

УДК 657.6.012.16

***ОСНОВНЫЕ ТИПЫ ИСКАЖЕНИЙ И НАРУШЕНИЙ,
ВЫЯВЛЯЕМЫХ В ХОДЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ***

Марьянова С.А.

к.э.н., доцент,

*Институт сферы обслуживания и предпринимательства (филиал) ДГТУ в
г. Шахты,*

Шахты, Россия

Романова С.В.

к.э.н., доцент,

*Институт сферы обслуживания и предпринимательства (филиал) ДГТУ в
г. Шахты,*

Шахты, Россия

Владимиров А.Н.

магистрант,

*Институт сферы обслуживания и предпринимательства (филиал) ДГТУ в
г. Шахты,*

Шахты, Россия

Аннотация

В статье обосновывается необходимость проведения бухгалтерской экспертизы для выявления искажений и нарушений в показателях финансовой отчетности организации; проводится разграничение двух основных форм искажений показателей отчетности, а именно фальсификации и вуалирования; рассматриваются системы искажения

показателей финансовых результатов за счёт увеличения выручки и снижения себестоимости; характеризуется использование методов учёта, не закреплённых в учётной политике; объясняется необходимость глубокого и детального анализа данных первичной учётной документации и учётных регистров для выявления искажений в финансовой отчётности.

Ключевые слова: финансовая отчётность, бухгалтерская экспертиза, учётная политика, искажение, вуалирование, фальсификация.

***THE MAIN TYPES OF DISTORTIONS AND VIOLATIONS IDENTIFIED
DURING THE ACCOUNTING EXAMINATION OF FINANCIAL
STATEMENTS***

Maryanova S.A.

*Candidate of Economics, Associate Professor,
Institute of Service and Entrepreneurship (branch) of DSTU in Shakhty,
Shakhty, Russia*

Romanova S.V.

*Candidate of Economics, Associate Professor,
Institute of Service and Entrepreneurship (branch) of DSTU in Shakhty,
Shakhty, Russia*

Vladimirov A.N.

*Master's student,
Institute of Service and Entrepreneurship (branch) of DSTU in Shakhty,
Shakhty, Russia*

Abstract

The article substantiates the need for accounting expertise to identify distortions and violations in the indicators of the financial statements of the organization; differentiates between two main forms of distortions of reporting indicators, namely falsification and veiling; considers systems of distortion of financial results due to increased revenue and cost reduction; characterizes the use of accounting methods not fixed in accounting policy; it explains the need for a deep and detailed analysis of the data of the primary accounting documentation and accounting registers to identify distortions in the financial statements.

Keywords: financial statements, accounting expertise, accounting policy, distortion, veiling, falsification.

В настоящее время финансовая отчётность играет значительную роль при формировании взаимоотношений между экономическими субъектами, поскольку она является основным источником информации о деятельности организации. Полнота и корректность представления информации является одним из наиболее важных условий, влияющих на принятие экономических решений заинтересованными пользователями финансовой отчётности. С помощью анализа информации бухгалтерской отчетности собственники и другие заинтересованные лица могут оценить финансовое состояние организации, ее эффективность и рентабельность [1, с. 1455]. Наличие искажений в бухгалтерской отчётности не позволяет дать достоверное представление о финансовом положении организации за отчётный период, что может быть использовано рядом недобросовестных организаций в корыстных целях. Поскольку заинтересованные пользователи финансовой отчётности не могут использовать данные внутреннего учёта организации, они могут рассчитывать только на

добросовестное и полное составление финансовой отчётности. В случае проведения бухгалтерской экспертизы в отношении финансовой отчётности организации будет осуществляться проверка не только правильности и достоверности составления бухгалтерской отчётности организации, но и сравнение данных учётных регистров и первичного учёта с данными отчётности. Необходимость проведения бухгалтерских экспертиз связана с высоким уровнем криминализации и наличием угроз экономической безопасности организаций, а также наличием ряда предприятий, ведущих свою деятельность в теневой экономике. Это обуславливает необходимость рассмотрения искажений и нарушений, которые могут быть выявлены в ходе бухгалтерской экспертизы финансовой отчётности. Надобность в экспертизе возникает в связи с необходимостью специальных познаний в области бухгалтерского учёта, контроля и анализа финансово-хозяйственной деятельности, всестороннего и объективного исследования фактических обстоятельств дела [2, с. 80].

Выделяются две основные формы искажений бухгалтерской отчётности – это вуалирование и фальсификация. Данные формы искажения различаются степенью соответствия нормативно-правовым актам. Вуалирование характеризуется искажением показателей финансовой отчётности при общем соблюдении нормативно-правовых актов, регулирующих ведение бухгалтерского учёта и составления финансовой отчётности организации. В большинстве случаев в ходе вуалирования не преследуются корыстные цели, поскольку вуалирование предназначено для небольшого улучшения финансовых показателей организации при незначительном поступлении от нормативно-правовых актов. В отличие от вуалирования, фальсификация характеризуется преднамеренным искажением показателей финансовой отчётности, которые приводят к недостоверному представлению о фактическом

состоянии хозяйственной деятельности в организации. При фальсификации показателей финансовой отчётности происходит значительное отступление от норм действующего законодательства, в связи с чем финансовое состояние и финансовые результаты организации значительно улучшаются, что может быть использовано организациями в корыстных целях. Фальсифицированная отчетность может быть использована, например, для совершения противоправных действий в налоговой сфере, для криминального банкротства экономического субъекта и др. [3, с. 83].

Следует отметить, что вуалирование и фальсификация финансовой отчётности может быть осуществлена различными способами, большинство из которых связано с улучшением показателей финансовых результатов. Учитывая вышеизложенный факт, необходимо рассмотреть структуру финансового результата организации и её составных частей. Кроме того, следует рассмотреть все положения учётной политики, которые прямо или косвенно могут оказать влияние на показатели финансовой отчётности, в частности повлиять на формирование показателей прибыли.

Финансовый результат организации формируется под воздействием ряда показателей доходов и расходов, при этом в качестве основного дохода организации выступает выручка от продажи продукции, а в качестве основных расходов организации выступает себестоимость произведённой продукции. Следовательно, основные манипуляции с показателями финансовой отчётности будут осуществляться в направлении увеличения выручки и снижения себестоимости. При этом возможны различные схемы повышения объёма выручки за счёт искажения бухгалтерской отчётности. Среди них можно выделить, во-первых, признание выручки без учёта налога на добавленную стоимость и

других косвенных налогов, что увеличивает размер прибыли от продаж на величину НДС. Во-вторых, следует отметить, что к искажению показателей финансовой отчётности приводит отражение выручки от фиктивных продаж, которые не были произведены в действительности. В-третьих, увеличение выручки может быть осуществлено за счёт нарушения применяемого метода начисления, например, в том случае, если выручка будущего периода будет отражена в текущем отчётном периоде. В-четвёртых, увеличение выручки в организации может быть осуществлено за счёт переноса расходов на её обособленные подразделения, что приведет к улучшению финансового состояния головной организации, а её филиалы и представительства будут вынуждены покрывать её убытки.

Занижение себестоимости продукции, а тем самым и расходов организации, может быть осуществлено следующими способами. Во-первых, следует отметить, что часть расходов организации может быть не принята на бухгалтерский учёт, в связи с этим в организации не будут соблюдаться принципы полноты и достоверности ведения бухгалтерского учёта. Во-вторых, возможно отражение расходов в будущем периоде, несмотря на то, что они должны быть отражены в отчётном периоде. В-третьих, возможно существование схемы снижения расходов организации за счёт уменьшения кредиторской задолженности, что способствует снижению расходов на производство продукции.

Обнаружение хотя бы одного из ряда вышеперечисленных искажений финансовой отчётности требует полной проверки всей системы бухгалтерского учёта в организации, поэтому выявление хотя бы одного искажения в форме фальсификации или вуалирования позволит обнаружить систематические ошибки в системе бухгалтерского учёта, действующего в организации.

Как уже отмечалось выше, на практике могут применяться методы ведения учёта, отличные от закреплённых в учётной политике, что может привести к значительному искажению показателей финансовой отчётности организации. В качестве примера можно привести использование на практике различных методов начисления амортизации объектов основных средств. В случае, если в учётной политике закреплён метод начисления амортизации способом уменьшаемого остатка, а фактически на практике использовался линейный метод начисления амортизации, то в результате искажения произойдёт снижение амортизационного фонда, что в свою очередь приводит к уменьшению расходов на производство продукции, и, тем самым, увеличивает прибыль организации. Та же самая система используется в том случае, если при установленном сроке полезного использования объекта основных средств в 5 лет и при годовой норме амортизационных отчислений 20 процентов по факту начисляется годовая амортизация в размере только 10 процентов от балансовой стоимости объекта основных средств. Просроченная дебиторская задолженность также оказывает влияние на финансовые показатели организации, поскольку её отражение в бухгалтерском балансе, а не на забалансовых счетах, увеличивает прибыль организации. Несмотря на то, что эти схемы являются значительно упрощёнными моделями вуалирования и фальсификации показателей финансовой отчётности, они наглядно демонстрируют процессы, которые происходят в результате данных искажений.

Следует учитывать, что в реальности процессы вуалирования и фальсификации показателей финансовой отчётности являются гораздо более сложными, за счёт использования искажений как в первичных формах бухгалтерской документации, так и в учётных регистрах. Данные искажения могут затрагивать абсолютно всю систему бухгалтерского

учета в организации, начиная от учета основных средств и запасов, дебиторской и кредиторской задолженности, заканчивая учетом доходов и расходов, а также чистой прибыли и налогов организации. Учитывая вышеизложенный факт, а также характер судебно-бухгалтерской экспертизы для выявления правонарушений в системе бухгалтерской отчетности необходимо использовать всю разрешенную документацию для выявления искажений показателей финансовой отчетности.

Подводя итоги, следует отметить, что существующие в настоящее время методы вуалирования и фальсификации показателей финансовой отчетности продолжают своё дальнейшее совершенствование, в связи чем их выявление становится всё более затруднительным. Для возможности распознавания данных схем необходимо не только глубоко знать нормативно-правовые акты в области бухгалтерского учёта, но и экономическую сущность показателей финансовой отчетности. Это позволит более эффективно определять характер нарушений, выявляемых в системе бухгалтерского учёта и отчетности, а также устанавливать было ли данное искажение преднамеренным. Однако в том случае, если имеется подозрение в искажении показателей финансовой отчетности, а представленных документов недостаточно для выявления данного факта нарушения, то необходимо осуществить сбор более полной информации об их характере.

Библиографический список:

1. Быковская Ю.В. Особенности применения метода бухгалтерского анализа при выявлении преступлений экономической направленности / Ю.В. Быковская, А.Ф. Дятлова // Международный бухгалтерский учет – 2018. – Т. 21. – № 12 – С. 1452–1464.

2. Моисеева И.И. Проведение экспертизы бухгалтерских документов и данных бухгалтерской отчетности / И.И. Моисеева, К.А. Московцева // Социально-экономические явления и процессы. – 2016. – Т. 11. – № 12. – С. 78-82.

3. Звягин С.А. Экономико-криминалистический анализ отчетных данных в рамках бухгалтерской экспертизы / С.А. Звягин // Экономический анализ: теория и практика – 2013. – № 42 (345). – С. 57-64.

Оригинальность 90%