

УДК 657.6 DOI: 10.14451/1.238.335

Проблемы выбора показателей при оценке фальсификации финансовой отчетности

© 2024 **Моценко Оксана Викторовна**

Кандидат экономических наук, доцент Кафедры аудита и корпоративной отчетности. Финансовый университет при Правительстве РФ, Россия, Москва.

E-mail: OVMoshchenko@fa.ru

Ключевые слова: финансовые и нефинансовые показатели, фальсификация отчетности, чистая прибыль, выручка.

В статье рассматриваются финансовые показатели, используемые в классических методиках выявления фальсификации бухгалтерской отчетности. Рассматриваются способы искажения показателей финансовых результатов. На примере 10 крупных сельскохозяйственных компаний проанализирована динамика коэффициента соотношения сальдо денежных потоков от текущей деятельности к чистой прибыли за 2019–2023 гг. по отдельным сельскохозяйственным предприятиям. Предложены дополнительные нефинансовые показатели, позволяющие выявлять факты искажения бухгалтерской отчетности.

Зачастую фальсификацией отчетности или искажением ее данных занимаются молодые растущие компании с целью привлечения потенциальных инвесторов. С другой стороны, широко известны ситуации, когда экономический субъект начинает манипулировать показателями финансовой отчетности с момента ухудшения его финансового состояния [1].

Какие же показатели зачастую подвергаются манипуляции? В первую очередь искажаются финансовые результаты деятельности самой компании.

Способы искажения финансовых результатов деятельности компании [6]:

- Признание фиктивной выручки. Сопровождение реального движения денежных средств оформлением мнимого движения активов.
- Содержание сделок с условием. Признание

выручки от продаж несмотря на то, что условия договора содержат существенную неопределенность в отношении перехода прав собственности, получения выгод и приобретения дополнительных рисков от пользования активов.

- Нарушение сроков признания выручки. Искажается тем самым принцип соответствия доходов и расходов за счет признания выручки в одном периоде, а расходов, связанных с ее получением – в другом.
- Совершение отгрузки по фиктивным ценам. Реализуется товар ненадлежащего качества по стоимости качественного товара с последующим списанием части дебиторской задолженности как нереальной к взысканию.
- Соккрытие расходов в бухгалтерском учете. Расходы осуществляются за счет компании, но отражаются в отчетности контролируемых компаний.

- Капитализация расходов. Агрессивное признание расходов, подлежащих включению в стоимость активов.
- Искажение обоснованной величины резервов. Создание необоснованных резервов или резервов в меньшем объеме, чем необходимо, в целях манипулирования величиной прибыли.

Помимо финансовых результатов искажению подвергается величина активов и обязательств по их видам.

Часть инструментальной базы фальсификации бухгалтерской финансовой отчетности сводится к «методам вертикального корреляционно-го и горизонтального анализа показателей финансовой отчетности, финансового анализа таких коэффициентов, как платежеспособность, ликвидность, оборачиваемость, и т.д.» [1; 4; 5]. Кроме того, в дополнение используют анализ соотношения денежных потоков и финансовых показателей. Данная взаимосвязь выражена в таблице 1 на примере сельскохозяйственных организаций.

Как видно из таблицы 1, наибольшее подозрение вызывает непропорциональное соотношение данных показателей за последние пять лет по следующим предприятиям: ЗАО «Короча» и ООО «Ставропольский бройлер».

Помимо данных способов в экономической литературе широко распространены регрессионные модели оценки фальсификации финансовой отчетности, в расчет которых входят следующие финансовые показатели [5]:

- Выручка от продажи.
- Дебиторская задолженность.
- Себестоимость продукции.
- Активы; Основные средства; Оборотные активы.
- Коммерческие и управленческие расходы.
- Долгосрочные и краткосрочные обязательства.
- Чистые оборотные активы; Денежные средства.
- Кредиторская задолженность по налогу прибыль; Амортизация.

Однако при оценке фальсификации показате-

лей финансовой отчетности помимо финансовых показателей рекомендуется проводить анализ нефинансовых показателей, которые сопряжены с ростом выручки.

Например, в сельском хозяйстве для анализируемых предприятий, занимающихся разведением сельскохозяйственных животных и птицы к таким показателям можно отнести экстенсивные факторы как поголовье животных и птицы. Выбор того или иного нефинансового показателя будет зависеть от вида экономической деятельности самого субъекта. Нефинансовые показатели по видам экономической деятельности [3]:

- Вид деятельности: Нефинансовые показатели оценки фальсификации отчетности.
- Оптовая торговля: площадь складских помещений (ПСМ), м².
- Розничная торговля: площадь торговых залов.
- Общественное питание: площадь зала обслуживания.
- Гостиничный бизнес: площадь помещений для проживания.
- Автотранспорт: количество автотранспортных средств.
- здравоохранение: число коек.
- Сельское хозяйство: посевные площади, поголовье скота и птицы.

Конечно выбор нефинансовых показателей при суждении о вероятности фальсификации финансовой отчетности должен зависеть от степени их доступности в информационной среде, иметь количественные характеристики и быть экономически обоснованными. К основным источникам информации для поиска нефинансовых показателей следует отнести отчетность, формируемую экономическими субъектами в органы государственной статистики.

Помимо данных показателей следует проводить анализ численности персонала, поскольку этот показатель не зависит от вида экономической деятельности. Для контроля необходимо соотношение доходов по обычным видам деятельности, а также финансовых результатов, таких как чистая прибыль, прибыль от продаж к средней численности работников. Если темпы роста по предложенным показателям будут существен-

Таблица 1. Динамика коэффициента соотношения сальдо денежных потоков от текущей деятельности к чистой прибыли за 2019–2023г.г. по отдельным сельскохозяйственным предприятиям (составлено авторами по данным СПАРК).

Наименование	ОКВЭД	2019	2020	2021	2022	2023
ЗАО СК КОРОЧА	01.46	-55,77	1,17	-51,61	0,41	6,18
ООО МИРАТОРГ-КУРСК	01.46	-4,05	-11,24	4,05	-0,17	0,36
ООО ВСГЦ	01.46	1,02	-0,49	0,48	-0,05	-0,17
ООО АГРОФИРМА АРИАНТ	01.46	0,29	0,39	0,19	-1,87	3,12
АО СИБАГРО	01.46	0,42	-0,56	0,63	-0,71	-1,78
ЗАО МОРДОВСКИЙ БЕКОН	01.46	1,55	0,72	0,63	0,47	1,57
ООО СТАВРОПОЛЬСКИЙ БРОЙЛЕР	01.47	-2,94	-220,93	0,44	1,61	1,97
ООО БЕЛГРАНКОРМ	01.47	0,91	1,09	0,67	1	0,55
ООО ПТИЦЕФАБРИКА АКАШЕВСКАЯ	01.47	-0,93	0,01	3,43	2,02	1,16
ООО ЧЕЛНЫ-БРОЙЛЕР	01.47	3,23	5,55	3,51	3,47	-3,9

но изменяться, это будет свидетельствовать о возможном возрастании риска существенного искажения отчетности по отдельным статьям [3].

Таким образом, для действенной оценки фальси-

фикации бухгалтерской финансовой отчетности аудиторам необходимо применять не только классические финансовые показатели отчетности, но и нефинансовые на основе профессионального суждения.

Библиографический список

1. Алексеев М. А. О проблемах применения показателя манипулирования к финансовой отчетности российских предприятий // Вестник НГУЭУ. – 2016. – № 1. – С. 92–102.
2. Алексеев М. А. Опыты оценки отчетности российских предприятий с помощью индекса манипулирования // Современные финансовые отношения: проблемы и перспективы развития : Материалы III Международной научно-практической конференции преподавателей, аспирантов и магистрантов, Новосибирск, 08 декабря 2015 года. – Новосибирск : Сибирский государственный университет путей сообщения, 2016. – С. 3–12.
3. Кочинев Ю. Ю. Аналитические процедуры оценки рисков существенного искажения отчетности вследствие недобросовестных действий аудируемого лица // Аудитор. – 2021. – № 1. – URL: https://gaap.ru/articles/Analiticheskie_protседury_otsenki_risikov_sushchestvennogo_iskazheniya_otchetnosti_vsledstvie_nedobrosovestnykh_deystviy_audiruemogo_litsa.
4. Павлюк А. О. Методические основы по выявлению манипулирования бухгалтерской (финансовой) отчетностью // Economics and management: problems and innovations : сборник статей Международной научно-практической конференции, Пенза, 12 ноября 2017 года. – Пенза : Наука и Просвещение, 2017. – С. 312–319.
5. Ферулева Н. В., Штефан М. А. Выявление фактов фальсификации финансовой отчетности в российских компаниях: анализ применимости моделей Бениша и Роксас // Российский журнал менеджмента. – 2016. – № 3. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vyyavlenie-faktov-falsifikatsii-finansovoy-otchetnosti-v-rossiyskih-kompaniyah-analiz-primenimosti-modeley-benisha-i-roksas> (дата обр. 04.07.2024).
6. Хорольская Т. Е., Мусаева Б. М., Репко Е. В. Проблемы фальсификации бухгалтерской финансовой отчетности // ЕГИ. – 2022. – 40 (2). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-falsifikatsii-buhgalterskoy-finansovoy-otchetnosti> (дата обр. 18.07.2024).