

УДК 657.6

## **ДЕЙСТВИЯ АУДИТОРА В УСЛОВИЯХ МОШЕННИЧЕСТВА С ПОКАЗАТЕЛЯМИ ОТЧЕТНОСТИ: СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ПОЛОЖЕНИЙ ФПСАД 5/2010 И МСА 240**

Бахматова М.А.

Научный руководитель: Тюленева Т.А.

*Аннотация: в статье рассмотрены основные различия положений национального и международного аудиторских стандартов по организации действий аудитора при выявлении искажении показателей отчетности. Описаны сходства в формулировках их положений и сделаны выводы по результатам сравнительного анализа.*

*Ключевые слова: искажение, аудит, национальный стандарт, международный стандарт, мошенничество.*

Для развития экономики необходимы вложения как российских, так и западных инвесторов, однако им необходимо доказать рациональность вложенных средств – предоставить сведения о структуре финансовой деятельности предприятия, в которое они хотят вложиться. Эти сведения заключаются в бухгалтерской отчетности, в которой отражаются результаты хозяйственной деятельности и финансовое состояние организации. Подлинность данных подтверждается осуществлением аудиторской проверки. Данная информация должна быть достоверной и понятной для иностранных инвесторов. Именно поэтому необходима идентификация стандартов аудита в России и за границей.

По принципу Международных стандартов аудита (МСА) были сформированы Российские стандарты аудиторской деятельности, которые очень схожи по сути. Однако есть различия в оформлении и стиле документов, в пояснении, в использовании на практике и т. д. Так, например, ФПСАД 5/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита» и МСА (ISA) 240 «Обязанности аудитора в отношении мошенничества при проведении аудита финансовой отчетности» практически являются аналогами, однако есть существенное расхождение.

МСА 240 фиксирует требования аудитора касательно ситуации после отчетного периода при выполнении аудиторской проверки финансовой отчетности. В данном стандарте выявляется применение МСА 315 и МСА 330 с учетом риска значительного искажения по причине мошенничества. В бухгалтерской (финансовой) отчетности искажения могут происходить вследствие мошеннических операций или совершенных ошибок. Определение умысла или неумысла операции, которые приводят к искажению отчетности, являются главной причиной, которая позволяет различить ошибку от мошенничества. МСА 240 понимает под мошенничеством дей-

ствие, которое было совершено умышленно, путем осуществления жульнических операции для извлечения нелегальных преимуществ. Умышленное искажение может возникать вследствие мошеннических действий, влияющих на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, и присвоения активов организации незаконным способом.

Основными умышленными действиями в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности считаются упущение сумм, которые должны были быть включены в отчет или использованы для расчета основных показателей, указывающих на эффективность деятельности компании, и сокрытие информации об этом и предоставлении ложной.

Мошенничество часто заключается в игнорировании руководством контроля и осуществляется следующим образом:

- укрывательство фактов, влияющих на суммы, включенные в бухгалтерскую (финансовую) отчетность;
- корректировка записей, которые относятся к существенным операциям;
- фиксирование ложных бухгалтерских проводок, особенно под конец отчетного периода, для воздействия на финансовый результат ради нелегальной выгоды.

Нелегальное завладение активами, сопровождаемое ложными и нелегальными сведениями или документами для утаивания случая исчезновения активов предприятия. Присвоение активов принимает такие формы как:

- перевод средств со счетов предприятия на личные банковские счета;
- хищение запасов организации для личного пользования;
- незаконный сбор дебиторской задолженности;
- договоренность с конкурентами о рассекречивании данных о технологии за определенную плату;
- выполнение оплаты за фиктивную поставку;
- осуществление выплат фиктивным служащим;
- эксплуатация активов компании для личного пользования.

Федеральный стандарт аудиторской деятельности 5/2010 включает в себя обязанности аудиторских организаций или индивидуальных аудиторов по проведению аудиторской проверки финансовой (бухгалтерской) отчетности, в особенности рассмотрение недобросовестных действий для получения неправомερных выгод. При определении недобросовестных действий аудитор должен учитывать сознательность совершения данных действий и манипуляционное воздействие на сотрудника, которого принудили совершить действие, оказывающее существенное влияние на искажение отчетности. ФСАД 5/2010 рассматривает недобросовестные действия, послужившие основанием существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Причиной их возникновения считаются недобросовестное составление отчетности и незаконное завладение активами организации.

Преднамеренное искажение информации, имеющей существенное влияние на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, и пропуски значительных сумм для обмана пользователей отчетности являются главными способами недобросовестного составления отчетности. Причиной недобросовестного формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности является стремление увеличить компенсационные выплаты, зависящие от прибыли или убытка организации, или же снизить налоговые отчисления. Под неправомерным завладением активов организации понимается хищение активов компании, а именно основных средств, запасов, имущественных прав. Такое присвоение подразумевает кражу в незначительных и некрупных суммах, чтобы факт совершения был незаметен. Данные действия зачастую сопровождаются ложными записями или документами для сокрытия недостачи активов.

Основной отличительной чертой российского стандарта от международного считается расхождение в законодательной базе. В особенности, различия в использовании термина «мошенничество»: ФСАД 5/2010 употребляет понятие недобросовестные действия, в международных стандартах - термин «мошенничество». В Российской Федерации мошенничество считается уголовным преступлением и регулируется УК РФ статья 159. Именно поэтому в национальной практике аудитор не может использовать данный термин. Ведь квалифицировать данное деяние может только следствие или суд. На Западе аудиторы имеют такое право.

У международных аудиторских компаний есть возможность на использование в отношении потребителей предоставляемых услуг права на профессиональную тайну. Однако в России введение данного полномочия все еще находится на стадии разработки, из-за чего, в соответствии с ФСАД 5/2010, аудитор не несет ответственности за не обнаружение причин умышленных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Основной проблемой идентификации, т. е. полного внедрения международного стандарта в России, для предоставления достаточно достоверной информации о состоянии организации зарубежным инвесторам, является расхождение законодательной базы, касающиеся подробностей изложения, стиля и оформления документов, способов применения на практике и т. п.

Именно поэтому в Российской Федерации нужно развивать:

- государственные стандарты аудиторской деятельности и бухгалтерского учета;
- методологию проведения аудиторских проверок.

Также необходимо обеспечить четкое разграничение компетенций, касающихся отношений между федеральными органами, которые регулируют деятельность аудитора, и аудиторскими предприятиями. Для достижения данных целей необходимо всестороннее освоение международного опыта. Для сближения ФСАД 5/2010 с МСА 240 необходимо обеспечить законодательные гарантии прав российских аудиторов на профессиональную тайну, тем самым обеспечить общий подход к аудиторской деятельности в России и

за границей. Таким образом, можно сказать, что российские стандарты аудиторской деятельности близки к международным и стремятся развиваться в данном направлении.

#### Список литературы

1. Василенко А.А., Кизилов А.Н. Применение международных стандартов аудита в России: терминологический аспект // Аудит. 2016. № 4-5. С. 14-19.
2. Гайдаров К.А. Сравнение Федеральных стандартов аудиторской деятельности и МСА. Аудиторские доказательства // Аудитор. 2018. № 11. С. 36-42.
3. Герасимова А.Р. Сравнение международных стандартов аудита и федеральных стандартов аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. 2015. № 1. С. 14-22.
4. Оценка перспектив развития бухгалтерского учета на горнодобывающих предприятиях как фактора обеспечения их устойчивого развития / Тюленева Т.А. // Друкеровский вестник. 2018. № 1 (21). С. 128-133.
5. Improvement of measures to counteract raider acquisition of Kuzbass coal mining enterprises / Tyuleneva T.A. // E3S Web of Conferences. 3rd International Innovative Mining Symposium, IIMS 2018: Electronic edition. 2018.
6. Raiding as a treat to economic security of Kuzbass coal mining enterprises / Tyuleneva T.A. // E3S Web of Conferences. 3rd International Innovative Mining Symposium, IIMS 2018: Electronic edition. 2018.

*Бахматова Марина Алексеевна, студент специальности «Экономическая безопасность», БЭс-171.2, 4 курс, [krukta@mail.ru](mailto:krukta@mail.ru), Россия, Прокопьевск, ФГБОУ ВО «Кузбасский государственный технический университет имени Т.Ф. Горбачёва», филиал в г. Прокопьевске*

#### *AUDITOR'S ACTIONS IN THE CONTEXT OF FRAUD WITH REPORTING INDICATORS: COMPARATIVE ANALYSIS OF THE PROVISIONS OF FRSA 5/2010 AND ISA 240*

*Bakhmatova M.A.  
Scientific supervisor: Tyuleneva T.A.*

*Annotation: The article considers the main differences between the provisions of the national and international audit standards on the organization of the auditor's actions in identifying misstatements of the reporting indicators. The article describes the similarities in the wording of their provisions and draws conclusions based on the results of comparative analysis.*

*Key words: misrepresentation, audit, national standard, international standard, fraud.*