

The forensic accounting and fraud examination of financial results
Elnikova A. (Russian Federation)
Судебно-бухгалтерская экспертиза финансовых результатов
Ельникова А. С. (Российская Федерация)

*Ельникова Анастасия Сергеевна / Elnikova Anastasia – студент,
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, г. Москва*

Аннотация: в статье подробно рассмотрена последовательность проведения судебно-бухгалтерской экспертизы финансовых результатов отчетного периода. Изучены объекты и субъекты экспертизы прибылей и убытков, а также необходимость проведения контроля тех или иных аспектов бухгалтерского учета. Более того, в данной статье приведена статистика экономических преступлений, связанных с занижением налогооблагаемой прибыли, по которым необходимо проведение данного вида судебно-бухгалтерской экспертизы, что подтверждает ее актуальность в функционировании рыночной экономики.

Abstract: the article considered in detail the sequence of the forensic accounting of financial results of the reporting period. Studied objects and subjects of examination of profit and loss and the need for control of certain aspects of accounting. Moreover, this article shows statistics of economic crimes related to the understatement of taxable profits, for which it is necessary to conduct this type of forensic accounting, which confirms its relevance in the functioning of a market economy.

Ключевые слова: судебно-бухгалтерская экспертиза, финансовые результаты, контроль, налог на прибыль, налогооблагаемая база, прибыль, убыток, доходы и расходы от обычных видов деятельности, прочие доходы и расходы.

Keywords: forensic accounting, financial results, control, profit tax, tax base, profit, loss, income and expenses from ordinary activities, other income and expenses.

УДК 657.6.012.16

Как мы можем узнать из данных Главного информационно-аналитического центра Министерства внутренних дел РФ, ежегодно выявляется около 6000 - 7000 преступлений, предусмотренных ст. 199 УК РФ «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации». Они связаны прежде всего с тем, что налогоплательщики пытаются занижить свои доходы, либо завысить расходы для того, чтобы уменьшить налогооблагаемую базу, а соответственно, уменьшить сумму налога на прибыль.

Именно поэтому вопросы, связанные с определением финансового результата и поведения судебно-бухгалтерской экспертизы прибыли или убытка являются очень актуальными и необходимыми для более подробного рассмотрения.

Судебно-бухгалтерская экспертиза финансовых результатов организации имеет важное значение, так как связана с проверкой правильности начисления и уплаты налога на прибыль.

Основной целью судебно-бухгалтерской экспертизы является выяснение точности расчета финансового результата – прибыли или убытка. А соответственно, можно сделать вывод, что данная экспертиза применяется в основном в процессах, связанных с уклонением от уплаты налогов, а точнее, с уменьшением налогооблагаемой базы при помощи занижении собственных доходов или завышении своих расходов.

Именно поэтому целью данного исследования является более подробное рассмотрение проведения судебно-бухгалтерской экспертизы финансовых результатов, ее последовательность, объекты и субъекты экспертизы, а также типы информации, которые используются при проведении такого типа экспертиз.

Судебно-бухгалтерская экспертиза финансовых результатов организации, правильность их определения значительно отличается от проверки и анализа других обязательств и активов организации, ведь финансовый результат включает в себя совокупность всех операций, проводимых в организации и сгруппированных по различным категориям доходов и расходов за отчетный период.

Судебно-бухгалтерская экспертиза прибыли (убытка) отчетного периода может проводиться в связи с различными вопросами, которые ставят перед экспертом-бухгалтером правоохранительные органы, такие как: суд, арбитраж или же следователь. К подобным вопросам можно отнести, например, вопросы, связанные с формированием доходов и расходов по обычным видам деятельности или формированием прочих доходов и расходов, также вопросы по проверке законности финансово-хозяйственной деятельности организации, вопросы по выплате дивидендов и доходам учредителей и другие [5].

Целью судебно-бухгалтерской экспертизы финансовых результатов является формирование мнения о достоверности конечного финансового результата отчетного периода, то есть прибыли или убытка за данный отчетный период, а также законности формирования финансового результата и его основных элементов: доходов и расходов от обычных видов деятельности и прочих доходов и расходов. Также

бухгалтерская экспертиза доходов и расходов по обычным видам деятельности может проводиться и отдельно, например, такая как: экспертиза правильности исчисления себестоимости продукции, экспертиза выручки от продажи продукции, экспертиза расходов на продажу и другие.

Для того чтобы сформировать мнение по результатам проверки финансовых результатов и их использования, необходимо провести контроль следующего:

- во-первых, проверить правильность формирования прибыли или убытка от реализации продукции, а также товаров, основных средств и прочих активов; также проводится анализ операционных доходов и операционных расходов и проверка соответствия отчетности данным синтетического и аналитического учета;

- во-вторых, проводится проверка правильности учета внереализационных доходов и внереализационных расходов;

- в-третьих, нужно провести экспертизу правильности использования прибыли (дивидендов, расходов за счет собственных средств, фондов и резервов) [4].

Объектами бухгалтерской экспертизы прибыли (убытка) являются:

- финансовый результат, выявленный в форме прибыли или убытка за отчетный период и представляющий собой совокупность всех хозяйственных операций организации;

- ценообразование, а также калькулирование себестоимости продукции, соблюдение норм, нормативов, смет расходов;

- выполнение показателей производства, себестоимости и продажи продукции, доходов и расходов организации;

- незавершенное производство, его комплектность и остатки;

- прочие доходы и расходы организации;

- дисциплина поставок по объемам, ассортименту, срокам и качеству продукции (выполненных работ, оказанных услуг);

- расходы на строительные-монтажные работы, в том числе и для строительных организаций;

- сохранность продукции или товаров при транспортировке, продаже и производстве;

- бухучет операций по формированию доходов и расходов, финансового результата и его использованию;

- недостача продукции, приписки, бракованная продукция и размер причиненного ущерба, их обоснованность, ответственные лица, виновные в недостаче;

- дивидендная политика;

- чистая прибыль;

- и другие.

Источники информации, которые используются в экспертизе для исследования в части хозяйственных операций по производству (себестоимость, выпуск продукции), продаже, прочих доходов и расходы и формированию прибыли или убытка и использованию финансового результата (прибыли) судебно-бухгалтерской экспертизой, включают фактографическую и нормативную информацию.

К нормативной информации можно отнести различные положения по бухгалтерскому учету: ПБУ «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), ПБУ «Доходы организации» (ПБУ 9/99), ПБУ «Расходы организации» (ПБУ 10/99), ПБУ «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02). Также к нормативной информации можно отнести методические указания и отраслевые инструкции, например, по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), применения и оформления первичной документации и др.

К нормативной информации, определяемой внутри определенной организации, относятся такие документы, как учетная политика организации, ее устав, бизнес-план и тому подобное. По данной информации судебно-бухгалтерская экспертиза может дать оценку правомочности исследуемых хозяйственных операций, отображенных в фактографической информации. К ней относятся:

- первичные документы по учету доходов и расходов. К ним мы можем отнести накладные, счета-фактуры, авансовые отчеты, выписки банка с расчетного и прочих счетов, авансовые отчеты, расчетно-платежные ведомости, отчеты кассира и др.

- регистры аналитического и синтетического учета по счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», ведомости калькулирования себестоимости продукции, учета затрат цехов основного и вспомогательного производства, обслуживающих производств и хозяйств, расходов будущих периодов, потерь и недостач в производстве, а также амортизации основных средств и др.;

- бухгалтерская отчетность. К ней относятся основные формы: форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках», форма № 3 «Отчет об изменениях капитала», форма № 4

«Отчет о движении денежных средств», форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;

- внеучетная информация. К ней относятся: распоряжения, приказы, договоры, заявления, акты проверок внебюджетных фондов и налоговых органов, и др.

Для проведения судебно-бухгалтерской экспертизы финансовых результатов отчетного периода должна быть следующая последовательность действий:

1) установить правомочие в отношении возможности давать ответы на поставленные перед экспертом вопросы, а также достаточности для проведения экспертизы документов и иных источников, которые были переданы эксперту;

2) определить методы исследования, которые будут проводиться в данном исследовании (инспектирование; пересчет; запрос, подтверждение; проверку налогообложения; аналитические процедуры);

3) провести документальные экспертные процедуры, такие как определение суммы доходов и расходов от обычных видов деятельности, определение прочих, внереализационных доходов и расходов, а также составить аналитические таблицы для подтверждения выводов эксперта:

4) провести аналитические расчеты для сопоставления;

5) сформировать выводы и ответы на поставленные вопросы [3].

Вопросы, связанные с судебно-бухгалтерской экспертизой финансовых результатов, являются очень актуальными. Но на то, что чаще всего решения по данным делам выносятся в пользу государства и наказание за данное преступление достаточно суровое, согласно статистике, количество преступлений с годами не уменьшается, даже несмотря на то, что вводятся ужесточения наказаний для неплательщиков.

Литература

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете».
2. Методические рекомендации по порядку назначения и производства судебных экспертиз и производства судебных экспертиз в рамках доследственных проверок и расследования преступлений, подследственных федеральной службе судебных приставов № 0004/22 от 15 сентября 2014.
3. *Агеева Ю. Б., Агеева А. Б.* Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера. «Бератор-Пресс», 2001 г.
4. *Артеменко В. Г.* Судебно-бухгалтерская экспертиза. М.: Дело и сервис, 2005 г.
5. *Кондраков Н. П.* Бухгалтерский учет: Учебное пособие. 5-е издание, перераб. и доп. М.: ИНФРА М, 2007. 717 с.