

## 2.5. О ПРОБЛЕМАХ ДОСТОВЕРНОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КОНТЕКСТЕ АНТИКОРРУПЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА

Салихов З.А., д.э.н., профессор кафедры  
бухгалтерского учета и аудита

*Всероссийская государственная налоговая  
академия Министерства финансов РФ*

Статья посвящена проблемам достоверности бухгалтерского учета в контексте анти коррупционной политике государства. В статье рассматриваются вопросы совершенствования внутреннего финансового контроля в организациях. Определена роль работников бухгалтерских служб в выявлении взяток должностным лицам. Показана необходимость дальнейшего совершенствования бухгалтерского учета, его роли в осуществлении превентивного и текущего финансового контроля в России. В целях решения отмеченных в статье проблем предложены магистральные пути последующих научных изысканий в этой области.

Достоверность бухгалтерского учета является одной из базовых основ внешнего финансового контроля, на котором базируются и основываются в своей работе контролеры-ревизоры при выявлении фактов финансовых нарушений и злоупотреблений. Все они по существу являются причиной и неотъемлемой частью, в конечном счете, изначально являющимися фактами фальсифицированной бухгалтерской отчетности.

Прослеживается четкая и неоспоримая взаимосвязь между обеспечением сохранности денежных средств и материальных ценностей и достоверностью отражения операций по их движению на счетах бухгалтерского учета.

Важным вопросом в настоящее время является, проводимая внешняя и внутренняя контрольная работа в аспекте учетной и результативной деятельности. При этом значимым является вопрос обеспечения реальной профилактики фактов фальсификации отчетных данных и хищений (присвоений) бюджетных средств и государственной (муниципальной) собственности.

Одним из новых аспектов и проблем осуществления государственного финансового контроля является порочная практика сговора финансовых преступников с работниками бухгалтерского учета. Иными словами в совершение финансовых нарушений втягиваются бухгалтера, ответственные за превентивный и текущий контроль, на стадии составления и подготовки бухгалтерской отчетности. Участие таких «бухгалтеров-перевертышей» характеризуется более изощренными формами и способами, как совершения, так и сокрытия фактов мошенничества по операциям с материальными и денежными ценностями. В таком случае арсенал сокрытия финансовых злоупотреблений резко возрастает, поскольку этому способствует участие бухгалтера, по определению, владеющего и знающего действующие требования к оформлению фиктивных и недостоверных первичных бухгалтерских документов, принципы осуществления и предъявляемые требования органами внешнего и внутреннего финансового контроля к составлению документов. Владение также формами и методами аудиторского контроля по заполнению бухгалтерских

регистров и отчетности предоставляет широкие возможности этим «специалистам» по сокрытию реального финансового положения организации и результатов ее хозяйственной деятельности.

И на текущий момент наиважнейшей задачей является роль и значение бухгалтерского учета в антикоррупционной политике государства. В связи с этим предстоит изучить нормативные акты министерств и ведомств, издаваемых для организации и осуществления борьбы с коррупцией в финансово-бюджетной сфере, так как достоверность и законность расходования средств бюджета и использования государственной (муниципальной) собственности является одним из основных составляющих и моментов борьбы с коррупцией в органах исполнительной власти.

В связи с этим вопросы организации и осуществления превентивного и текущего финансового контроля является краеугольным камнем достоверности всего бухгалтерского учета в целом по Российской Федерации. Усиление внешнего и внутреннего контроля над учетной деятельностью на ближайшую перспективу является первоочередной задачей ученых, преподавателей и практиков, занимающихся проблемами в данной области.

На коммерческом уровне, при решении вопросов связанных с бизнесом, коррупционеры от исполнительной власти сами провоцируют эти процессы, преследуя собственные меркантильные интересы, возводя это в ранг собственного попутного с исполнением обязательных и надлежащих функций и обязанностей чиновника при исполнении служебного долга. Чиновник – взяточполучатель прекрасно осознает, что предоставляемые им услуги, в рамках своих полномочий, влияют на доходы. Он отдает себе отчет, что сумма взятки автоматически отразится на счетах бухгалтерского учета и войдет под надлежаще оформленными расходами войдет в финансовую отчетность предприятия и будет многократно «отбита».

Наличие подобной порочной практики дает все основания предполагать, что степень недостоверности данных официальной бухгалтерской отчетности велика, приобретает национальный размах как и сама коррупция в органах государственной власти. По этой причине вопросы достоверности бухгалтерской и финансовой отчетности приобретают приоритетное значение и являются актуальными на современном этапе в череде проблем бухгалтерского и управленческого учета.

В целях организации исполнения Федерального закона «О противодействии коррупции» от 25 декабря 2008 г. №273-ФЗ и реализации Национальной стратегии противодействия коррупции Правительству РФ поручено разработать и осуществить мероприятия по улучшению деятельности органов управления акционерных обществ, а также совместно со Счетной палатой РФ:

- принять меры по усилению общественного контроля за использованием бюджетных ассигнований федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов;
- определить показатели для оценки эффективности реализации программ по противодействию коррупции;
- обеспечить систематический контроль за эффективностью использования бюджетных ассигнований федерального бюджета, выделяемых на осуществление мероприятий по противодействию коррупции [1].

Вместе с тем, по мнению автора, разработчики Национальной стратегии и Национального плана не уде-

лили должного внимания к службам бухгалтерского учета, недостаточно четко прописали требования в части усиления важности становления внутреннего финансового контроля в организациях и предприятиях. Многие актуальные вопросы, раскрывающие механизмы внутреннего финансового контроля (предварительного и текущего) как реальной и составляющей части профилактики и противодействия коррупции в финансово-бюджетной сфере не затронуты и не раскрыты. Отдельные рекомендации носят декларированный характер, по сути, являясь повторением ранее обозначенных функций и стоящих задач.

В Национальной стратегии не отражены реальные проблемы достоверности финансовой и бухгалтерской отчетности в учреждениях, финансируемых из бюджета, в государственных корпорациях и акционерных обществах с долей государства. Это отнюдь не способствует повышению прозрачности их финансово-хозяйственной деятельности.

Эти доводы подтвердили результаты проверок, инициированных Президентом страны. В проверенных государственных корпорациях выявлены грубейшие и серьезные финансовые нарушения в расходовании государственных бюджетных средств. Выявлены многочисленные факты искажения государственной отчетности и правил ведения бухгалтерского учета. Этому способствовали и игнорирование требований к организации внутреннего финансового и бухгалтерского контроля, отсутствие реального контроля со стороны бухгалтерских служб в частности.

По своей природе взятка, как правило, является индикатором для объекта контрольно-ревизионной работы. Она означает сумму, изъятая из оборота денег, будет включена в бухгалтерские расчеты и в себестоимость, показаны как реально произведенные расходы при оказании услуг или производстве продукции, в строительстве или ремонте социально-культурных объектов.

Источники (материальная основа взятки) включаются в отчетность учреждений и предприятий. Как правило, мошенники на сумму врученной взятки оформляют фиктивные договора, как правило, они являются не материальными. Чаще всего это консультационные или информационные услуги.

В последнее время суммы взяток, согласно различным исследованиям, исчисляются в миллиардах рублей. В связи с такими масштабами порочных явлений встает национальная проблема, проблема в государственном масштабе, связанная с достоверностью данных бухгалтерского учета. Это в свою очередь приводит к необходимости рассмотрения вопроса контроля над учетной деятельностью в РФ. Насколько достаточными и эффективными являются действующие на сегодня формы, принципы, методы и способы внешнего и внутреннего финансового контроля в стране.

Анализ нормативных актов и стандартов, регулирующих бухгалтерский учет на территории России показал, что в большей степени содержание этих требований не соответствует проблемам текущего момента и положения дел с достоверностью бухгалтерской и финансовой отчетности.

Поэтому, на наш взгляд, задача работников бухгалтерской службы, их вклад в реализацию государственной политики в области противодействия коррупции, является выявление финансовых злоупотреблений, «питающих» взятки, составляющих ее основу.

В связи с этим необходимо выделить в особую группу бухгалтерские нарушения, связанные с порядком ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой, налоговой) отчетности, сопровождающие противозаконные действия финансовых преступников. Это даст возможность работникам бухгалтерии в централизованном порядке противостоять фактам искажения бухгалтерской отчетности, попыткам в хищении денежных средств и материальных ценностей еще на этапе отражения финансово-хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета и составления отчетности.

Поэтому при возбуждении уголовного дела по факту получения ее работниками и должностными лицами учреждений и организаций, финансируемых (полностью или частично) из государственного бюджета, правоохранительные органы и органы по координации деятельности в области противодействия коррупции должны провести оперативные мероприятия по выявлению реальных источников взятки. Определить, какие в связи с этим были допущены искажения в финансовой отчетности и нарушения в бухгалтерском учете. Какие, для этого были оформлены и мнимые хозяйственные операции и заполнены фиктивные первичные бухгалтерские документы.

Был ли в действительности осуществлен надлежащий превентивный и текущий финансовый контроль со стороны бухгалтерских служб, какие формы, способы и методы его применялись. Следует выяснить, не было ли реальных предпосылок и фактов сговора работников бухгалтерии с материально-ответственными и другими должностными лицами.

Следовательно, возникает необходимость реорганизации работы контрольных органов, изменение стратегии и тактики ревизионной работы. А это требует разработки новых методологий и методик организации планирования и проведения антикоррупционных контрольных мероприятий по осуществлению всего финансового контроля в стране, включая предварительный и текущий, осуществляемый работниками служб бухгалтерии.

В целях дальнейшего совершенствования внешнего и внутреннего контроля над учетной деятельностью в РФ, его последующей модернизации, на взгляд автора, следует провести научные изыскания по следующим направлениям.

1. Осуществить экспертизу нормативных актов, регулирующих контрольно-ревизионную деятельность на территории РФ на предмет наличия в них вопросов и проблем, связанных с организацией и проведением обеспечением внешнего и внутреннего контроля над учетной деятельностью.
2. Выяснить ставилась ли задача – насколько полно в нормативных документах, и каким образом, обозначены проблемы обеспечения достоверности бухгалтерского учета и финансового отчета. Какие контрольные органы в России уполномочены осуществлять контроль над правильностью и достоверностью отражением финансово-хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.
3. Каким образом и за кем в нормативных документах, регулирующих бухгалтерский учет установлена ответственность за надлежащую организацию превентивного (предварительного) и текущего финансового контроля со стороны работников учета.
4. Установлена ли конкретная ответственность руководителей учреждений и организаций за внесение и отражение в учете фиктивных и мнимых операций, когда, по сути, они являются вымышленными и представляют секрета «полишинеля» для последних.

5. Определено ли реальное соотношение таких практических явлений и понятий в бухгалтерском учете как аудит в России, аудиторские организации и выдаваемые ими аудиторские заключения в контексте с достоверностью годовой бухгалтерской отчетности. Каким образом, и в какой степени они могут гарантировать (если могут) помимо полноты и правильности предъявленных документов к отчету, действительную достоверность учета, без оговорок, включая и ответственность за финансовые преступления и нарушения, как перед государством, так и перед обществом. Аудиторская практика на сегодня, по мнению автора, в РФ представляется лишь как дополнительная надстройка в иерархии служб бухгалтерского учета, таких как бухгалтерия, внутренний аудит, в части отражения хозяйственных и иных операций и, правильность составления проводок их на счетах в бухгалтерском учете и строках утвержденных форм отчетности.
6. Какова роль в методологическом и методическом плане служб внутреннего финансового контроля. Имеется ли теоретическая база по обеспечению реального внутрифирменного внутреннего контроля над работой служб бухгалтерского учета в части оценки уровня действительного осуществления предварительного и текущего контроля.

Реализация этого комплекса мероприятий позволит поднять роль и значение бухгалтерского учета на современном этапе для профилактики и предупреждения финансовых злоупотреблений.

### Литература

1. О национальной стратегии противодействия коррупции и Национальном плане противодействия коррупции на 2010-2011 гг. [Электронный ресурс] : Указ Президента РФ от 13 апр. 2010 г. №460. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О противодействии коррупции [Электронный ресурс] : федер. закон от 25 дек. 2008 г. №273-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О мерах по противодействию коррупции [Электронный ресурс] : Указ Президента РФ от 19 мая 2008 г. №815. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

### Ключевые слова

Государственный финансовый контроль; ревизия; коррупция; финансовые нарушения; контрольно-ревизионная служба; документальная проверка; бухгалтерский учет; достоверность; научные изыскания; финансовые злоупотребления.

*Салихов Забир Ахметсафаевич*

### РЕЦЕНЗИЯ

Статья посвящена актуальным вопросам, связанным с преодолением коррупционной составляющей в развитии экономики современной России. Автор совершенно справедливо отмечает, что в решении этих проблем важное значение имеет прозрачный бухгалтерский учет и аудит деятельности экономических агентов. Обоснованные мероприятия по снижению коррупционной составляющей в российской экономике предлагаемые в статье имеют практическую значимость для организации работы в части бухгалтерского учета и аудита на уровне конкретного субъекта хозяйственной деятельности. В статье также совершенно справедливо поставлены вопросы, связанные с ограниченными возможностями обеспечения прозрачности и открытости учетных процедур на уровне организаций, прежде всего из-за наличия недобросовестных чиновников, которые, имея широкие властные полномочия, могут вмешиваться в финансовую деятельность организаций с целью извлечения своей собственной выгоды в обход действующего законодательства. Для ограничения подобных негативных явлений по мнению автора необходимо ужесточение действующего законодательства в части проведения контрольных процедур. Изложенные положения позволяют квалифицировать рецензируемую статью как вклад в развитие методологии финансового контроля и она может быть рекомендована к публикации.

*Ишина И.В., д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Финансы и кредит» Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов РФ*

## 2.5. ABOUT THE PROBLEMS OF THE RELIABILITY OF ACCOUNTING IN THE CONTEXT OF ANTI-CORRUPTION POLICIES OF THE STATE

Z.A. Salihov, Ph.D., Professor of Chair of the Business Accounting and Audit

VGNA Minfin Russia

The article is devoted to the problems of the reliability of accounting in the context of anti-corruption policy of the state. Is considered in the article improvement of internal financial control in organizations. Defines the role of accounting services staff to identify bribes to officials. The necessity of a further improvement of accounting and its role in the implementation of preventive and current financial control in Russia. In order to address the problems mentioned in the article suggested the following main ways of scientific research in this area.

### Literature

1. Presidential Decree of 13 April 2010 №460 «About the National Anti-Corruption Strategy and National Anti-Corruption Plan for 2010 – 2011». www.kremlin.ru.
2. Federal Law of 25.12. 2008 №273-FZ «On Combating Corruption».
3. Presidential Decree of 19.05. 2008 №815 «On measures to combat corruption». www.kremlin.ru.

### Keywords

The state financial control; revision; corruption; financial violation; auditing service; documentary verification; accounting; reliability; scientific research; financial irregularities.