

ПОДЛУЖНОВ Илья Владимирович

студент, Волгоградский государственный аграрный университет,
Россия, г. Волгоград

ЕГОРОВА Екатерина Михайловна

профессор, доктор экономических наук,
Волгоградский государственный аграрный университет,
Россия, г. Волгоград

БУХГАЛТЕРСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ АГРОБИЗНЕСА: СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ

***Аннотация.** Современные социально-экономические условия характеризуются правовой незрелостью гражданского общества и субъектов рынка, ростом правонарушений в сфере экономики, усложнением их видового состава и природы. Эти факторы и обстоятельства выводят на передний план проблему методического обеспечения бухгалтерской экспертизы учетной политики субъектов агробизнеса, выступающей основой формирования базовых управленческих документов, касающихся экономической деятельности и влияющей на показатели их финансового состояния. В статье представлены рекомендации по развитию методического обеспечения бухгалтерской экспертизы учетной политики, с учетом современных тенденций и подходов, предложено расширение ее объектной основы и использование информационных технологий, позволяющих выявлять недоброкачественные (подложные) документы и использовать источники дополнительной экономической информации.*

***Ключевые слова:** учетная политика, судебно-бухгалтерская экспертиза, методический инструментарий экспертизы, объекты бухгалтерской экспертизы учетной политики, бухгалтерская экспертиза эффективности сельскохозяйственного производства.*

В настоящее время глобальных преобразований в социально-экономической сфере жизни общества, особое значение приобретает переход хозяйствующих субъектов агробизнеса на инновационный путь развития и значительное **усиление экономического потенциала.**

Либерализация нормативно-законодательной базы и демократизация деятельности экономических субъектов влечет за собой рост совершаемых экономических злоупотреблений, правонарушений и преступлений. Эти обстоятельства актуализировали потребность в экспертно-бухгалтерской работе, что требует расширения границ специальных бухгалтерских познаний при расследовании финансовых, должностных и хозяйственных преступлений. Содействуя укреплению государственной законности, а также активно влияя на вскрытие и устранение причин бесхозяйственности, возмещение причиненного ущерба, судебно-бухгалтерская экспертиза (понятие «экспертиза» происходит от латинского «*expertus*», т. е.

«опытный, сведущий»), вместе с тем, помогает усовершенствовать финансово-экономические отношения хозяйствующих субъектов в условиях рынка.

Судебно-бухгалтерская экспертиза, выступая высшей стадией экономико-правового контроля, представляет собой процессуально-правовую форму применения экспертно-бухгалтерских знаний в целях получения источника доказательств по расследуемым экономическим и должностным преступлениям [2, с. 497-503].

Бухгалтерская экспертиза как прикладное исследование (собранных документов хозяйственного учета, с целью установления выводным путем фактических данных о совершении хозяйственных операций, выполнении плановых экономических показателей, наличии или отсутствии хозяйственных средств и др.) конкретного объекта, ориентирована на достижение не собственно научного, а прикладного знания.

Учетная политика хозяйствующих субъектов агробизнеса является основой формирования всех базовых организационно-распорядительных и управленческих документов, касающихся финансово-экономической деятельности. Она напрямую влияет на выработку и принятие управленческих решений и эффективность деятельности, а значит на экономическую безопасность [4, с. 247-249; 5, с. 137-141].

Бухгалтерская экспертиза учетной политики может быть назначена во всех случаях, когда юридически значимые сведения должны подтверждаться данными бухгалтерского учета и (или) отчетности, а по тем или иным причинам данными сведениями стороны и суд не располагают либо достоверность этих данных вызывает сомнения [3, с. 19-25].

Характерной особенностью бухгалтерской экспертизы вообще, и учетной политики, в частности, является применение особых, специализированных методик, отвечающих требованию проверяемости. Поэтому экспертиза имеет свой определенный регламент, порядок осуществления, предопределяемый спецификой предмета экспертизы и сферой применения специальных знаний [3, с. 19-25].

Учитывая сложность среды функционирования экономических субъектов агробизнеса, очень важно найти новые решения по организации, расширению объектной и методической основы бухгалтерской экспертизы учетной политики, адекватные современным управленческим задачам менеджмента.

С этой целью, по нашему мнению, процесс осуществления бухгалтерской экспертизы следует представить в виде основных этапов (ознакомительный, основной и заключительный), имеющих следующие содержательные характеристики.

В ходе ознакомительного этапа производится проверка наличия и ознакомление с организационной и юридической документацией: свидетельство о государственной регистрации; справки о постановке на учет в налоговом органе, о регистрации в органах статистики, социальных и экологических фондах; лицензиями на виды деятельности, подлежащие лицензированию; планами и прогнозами;

прочей существенной документацией.

Основной этап заключается в установлении элементов, подлежащих обязательному раскрытию в учетной политике.

В ходе заключительного этапа формулируется заключение эксперта о соответствии учетной политики действующим нормативным актам и специфике деятельности организации, об уровне используемой учетной политики в целях эффективного ведения бухгалтерского учета.

Эта схема позволит тщательно организовать и качественно провести экспертный процесс.

Как известно, эффективность производства является основой развития и достижения стратегических планов экономических субъектов агробизнеса. Достигается эффективность путем комплексной реализации задач, связанных с модернизацией и интенсификацией хозяйственных процессов, эффективным использованием всех видов ресурсов, повышением качества управления, формированием эффективной учетной политики не только традиционных учетных объектов.

Эффективность производства означает рост объемов производства продукции, ее качество, экологичность, доходность, а также материальную и моральную заинтересованность трудового коллектива.

Возникает объективная необходимость отражения в учетной политике организационно-методических способов учета показателей эффективности производства, которые в настоящее время отсутствуют и в отечественных, и в международных стандартах учета.

В этой связи мы предлагаем расширить методический инструментарий бухгалтерской экспертизы учетной политики, включив в ее предметно-объектную область систему показателей, позволяющую охарактеризовать экономическую, экологическую и социальную эффективность сельскохозяйственного производства [1, с. 192-194]. В таблице представлены рекомендуемые счета, необходимые для формирования информации об этих показателях, которая должна подлежать обязательной бухгалтерской экспертизе.

Таблица

**Счета бухгалтерского учета эффективности сельскохозяйственного производства
как предмет бухгалтерской экспертизы учетной политики**

Наименование счета	Шифр счета
А. Счета учета показателей экономической эффективности	
Фондоотдача	110
Амортизациоотдача	111
Материалоотдача	112
Энергоотдача	114
Производительность труда	115
Рентабельность производства и продажи продукции	116
Б. Счета учета показателей экологической эффективности	
Фондоемкость	210
Амортизациоёмкость	211
Материалоёмкость	212
Энергоемкость	214
Трудоемкость	215
Затратоемкость 1 га посева	216
В. Счета учета показателей социальной эффективности	
Среднемесячная оплата труда	310
Фонд оплаты труда на 1 руб. валовой продукции	311
Темпы роста оплаты труда	312
Темпы роста производительности труда	313
Коэффициент премирования работников	314
Операционная прибыль на оплату труда	315

Анализ динамики показателей эффективности позволит принимать своевременные решения по устранению тенденции их снижения и укреплению экономической безопасности.

В условиях цифровизации и автоматизации учетных процессов, актуализируется формирование инновационных форм развития бухгалтерской экспертизы, основанной на исследовании информационных ресурсов.

Объектами бухгалтерской экспертизы выступают не только документы, представленные на бумажных носителях, но и электронные базы данных, а также документы, заверенные электронной подписью, хранящиеся на компьютерных носителях информации и передаваемые по сетям передачи данных.

Как свидетельствует практика, ключевым и проблемами в борьбе с преступлениями экономической направленности являются: серьезная информационная, техническая и интеллектуальная подготовка лиц, совершающих преступления, которая дает им возможность использовать разнообразные способы совершения преступлений, что находит отражение в учетных и информационных системах хозяйствующих экономических субъектов; коллизии в уголовном, административном и налоговом законодательстве, которые позволяют мошенникам

использовать пробелы в нормативном регулировании в корыстных целях; низкий уровень знаний оперативных работников и следователей, что не позволяет своевременно выявить преступления экономической направленности, а также собрать необходимую учетную информацию, которая содержит следы правонарушений.

Бухгалтерская документация, с позиции экономических субъектов, фиксирует факты хозяйственной жизни, в то же время, с позиции бухгалтерской экспертизы, является объектом исследования и носителем информации о фактах материального или интеллектуального подлогов. При этом бухгалтерский документ рассматривается как источник доказательств совершенных преступлений в сфере экономики, но при этом практически отсутствует информация о следообразующей роли электронной бухгалтерской документации при проведении экспертного исследования и его информационном обеспечении. Информация о финансово-хозяйственной деятельности, отраженная в учете с применением специализированных программ, хранится экономическим субъектом на бумажных носителях, но эта же информация, представленная на электронных носителях, более информативна с позиции ее

исследования экспертом-бухгалтером, так как позволяет проанализировать реальное время составления документа, количество внесенных корректировок, согласованность с другими данными, отраженными в ИТ-системе [6, с. 1266-1272].

При исследовании современных автоматизированных систем проверяемой организации, у эксперта-бухгалтера появляется большее количество возможностей выявить недоброкачественные (подложные) документы. При этом должны учитываться следующие положения:

- первичная учетная документация не всегда является недоброкачественной (например, приходному кассовому ордеру на оприходование неизрасходованной подотчетной суммы предшествует авансовый отчет, в котором отражена сумма неизрасходованного аванса, а авансовому отчету предшествует приказ и расходный кассовый ордер на выдачу первоначальной суммы аванса и т. д.);

- следы интеллектуального подлога в автоматизированных учетных системах скрываются при помощи взаимовязки связанных документов, осуществленной должностными и материально-ответственными лицами, совершающими противоправные действия только в пределах своих возможностей в плане должностного доступа и корректировки учетных записей в бухгалтерской программе;

- определенная документация в автоматизированных учетных системах имеет сплошную сквозную нумерацию, что защищает ее от последующей корректировки, но при этом со стороны лиц, совершающих противоправные деяния экономической направленности, могут быть внесены изменения в ручном режиме, что возможно установить эксперту-бухгалтеру только при изучении непосредственно электронной учетной программы проверяемого экономического субъекта;

- хронологическая увязка взаимосвязанных документов также позволяет выявить следы интеллектуального подлога, но только в процессе изучения ИТ-систем проверяемой организации, когда внесенные «задним» числом исправления могут быть выявлены при детальном изучении последовательности фиксации фактов хозяйственной жизни экономического субъекта.

Эти положения должны быть тщательно проверены и проанализированы экспертом-бухгалтером.

Методическое обеспечение бухгалтерской

экспертизы учетной политики многопланово и многогранно и зависит, в первую очередь, от способов совершения экономических преступлений, признаки которых можно обнаружить в учетно-аналитическом пространстве хозяйствующего субъекта. Речь идет о дополнительных возможностях при формировании и изучении доказательственной базы. В силу процессуальных норм и правил эксперт не может самостоятельно добывать информацию в процессе экспертного исследования, но он может ходатайствовать о получении дополнительных источников информации, к которым относятся и автоматизированные учетные программы, фиксирующие все бизнес-процессы экономического субъекта агробизнеса.

В целом, цифровизация позволяет повысить объективность и улучшить методическое обеспечение проведения бухгалтерской экспертизы учетной политики.

Литература

1. Гудкова О.В. Экологические риски в сельскохозяйственных организациях как объект управленческого учета / О.В. Гудкова // Наука и молодежь: Новые идеи и решения. Материалы XIV Международной научно-практической конференции молодых исследований. Волгоград, 2020. С. 192-194.

2. Егорова Е.М. Основные аспекты учетной политики для целей учета государственной поддержки хозяйствующим субъектам АПК / Е.М. Егорова // Научно-образовательные и прикладные аспекты производства и переработки сельскохозяйственной продукции: сб. материалов Международной научно-практической конференции, посвященной 20-летию первого выпуска технологов сельскохозяйственного производства (Чебоксары, 15 ноября 2018 г.). – Чебоксары, 2018. – С. 497-503.

3. Егорова Е.М. Бухгалтерские риски как угроза экономической безопасности хозяйствующих субъектов агропромышленной сферы / Е.М. Егорова // Стратегия развития сельского хозяйства в современных условиях – продолжение научного наследия Листопада Г.Е., академика ВАСХНИЛ (РАСХН), доктора технических наук, профессора: национальная научно-практическая конференция, г. Волгоград, 6-7 ноября 2018 г. – Волгоград: ФГБОУ ВО Волгоградский ГАУ, 2019. – Том 2. – С. 19-25.

4. Колесова В.А. Проблемы формирования учетной политики в целях налогообложения в хозяйствующих субъектах АПК / В.А. Колесова

// Наука и молодежь: Новые идеи и решения. Материалы XIV Международной научно-практической конференции молодых исследований. Волгоград, 2020. С. 247-249.

5. Перекрестова Т.С. Теоретические основы учетной политики / Т.С. Перекрестова // Социально-экономические проблемы регионального АПК: итоги сельскохозяйственной переписи 2016 года. Материалы научно-

практической конференции: ФГБОУ ВО Волгоградский ГАУ, 2017. С. 137-141.

6. Чекрыгина Т.А. и [др.] Практические аспекты применения методики экспертного исследования расчетов с контрагентами в организациях сферы АПК / Т.А. Чекрыгина, Н.Н. Балашова, Е.М. Егорова, А.С. Горбачева, В.А. Мелихов // Экономика и предпринимательство. 2023. № 6 (155). С. 1266-1272.

PODLUZHNOV Ilya Vladimirovich

Student, Volgograd State Agrarian University, Russia, Volgograd

EGOROVA Ekaterina Mikhailovna

Professor, Doctor of Economics,
Volgograd State Agrarian University, Russia, Volgograd

ACCOUNTING EXPERTISE OF ACCOUNTING POLICIES OF AGRIBUSINESS ENTITIES: IMPROVEMENT OF METHODOLOGICAL SUPPORT

Abstract. *Modern socio-economic conditions are characterized by the legal immaturity of civil society and market actors, the growth of offenses in the field of economics, and the complexity of their species composition and nature. These factors and circumstances bring to the fore the problem of methodological support for the accounting expertise of the accounting policies of agro-business entities, which serves as the basis for the formation of basic management documents related to economic activities and affecting the indicators of their financial condition. The article presents recommendations for the development of methodological support for accounting expertise of accounting policy, taking into account modern trends and approaches, it is proposed to expand its object basis and use information technologies that allow identifying substandard (forged) documents and using sources of additional economic information.*

Keywords: *accounting policy, forensic accounting expertise, methodological tools of expertise, objects of accounting expertise of accounting policy, accounting expertise of agricultural production efficiency.*