

При проверке правильности включения расходов в состав затрат на добычу нефти необходимо получить следующие доказательства:

- правомерности учёта затрат вспомогательных производств и их списания на себестоимость услуг, правильности отражения реализации услуг вспомогательных производств на сторону;
- правомерности отнесения расходов к общепроизводственным и общехозяйственным и распределения их по объектам калькулирования в соответствии с принципами, сформулированными в учётной политике предприятий, и согласно требованиям нормативных актов;
- обоснованности разграничения источников возмещения различных расходов;
- достоверности отчётных показателей себестоимости услуг;
- своевременности включения затрат на производство в себестоимость услуг;
- правильности оценки материальных ценностей, включённых в себестоимость продукции.

При проведении проверки операций по учёту затрат на добычу нефти аудитор обязан соблюдать рациональные соотношения между затратами на сбор аудиторских доказательств и полезностью извлекаемой информации.

#### **Список литературы:**

1. Гусейнов, Д. Р. Перспективы прогнозирования ценообразования нефти, факторы, влияющие на её колебание / Д. Р. Гусейнов // Известия высших учебных заведений. Социология. Экономика. Политика. – 2014. – № 2.
2. Злотникова, А. Д. Анализ хозяйственной деятельности предприятий в нефтяной и газовой промышленности: учебник для техникумов / А. Д. Злотникова. – М.: Недра, 1998. – 204 с.
3. Карпова, Т. П. Основы управленческого учёта: учебное пособие / Т. П. Карпова. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 392 с.

**УДК 657**

### **ПРИМЕНИМОСТЬ ПАРАМЕТРИЧЕСКИХ МЕТОДОВ ОЦЕНКИ ДОСТОВЕРНОСТИ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

***Моисейкова Т. В.***

***Витебский государственный технологический университет, г. Витебск, РБ  
Научный руководитель: Ермаченко О. В., старший преподаватель***

В структуре экономической информации, доступной внешним пользователям, бухгалтерская отчетность занимает центральное место, что обуславливает необходимость повышения её релевантности. Релевантность бухгалтерской (финансовой) отчетности во многом зависит от её достоверности. Поэтому на данный момент особо актуальны вопросы экспресс-выявления фальсификаций бухгалтерской (финансовой) отчетности.

К настоящему времени исследователями предложен ряд подходов и моделей, которые позволяют выявлять подобные недобросовестные действия [1, 2, 3, 4]. Основными методами оценки достоверности бухгалтерской отчетности являются оценка взаимосвязки показателей отчетов, входящих в пакет бухгалтерской отчетности, и оценка при помощи параметров (параметрические методы).

Среди параметрических методов наиболее часто применяются метод симптоматического анализа (Модель М. Бениша) и метод цифрового тестирования (Закон Бенфорда). Качество прогнозов в отношении того, фальсифицирует организация финансовую отчетность или нет, полученное М. Бенишем, является одним из самых высоких [1].

Модель М. Бениша – одна из аналитических процедур, известная как «Карта нормативных отклонений финансовых индикаторов» или «M-score», которую предложил профессор Мессод Д. Бениш. Применение методов сравнения и расчета относительных величин позво-

ляет выявить нестандартные колебания показателей бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках организаций.

Сущность модели М. Бениша состоит в том, что если темпы роста коэффициентов организации существенно отличаются от единицы, то следует заподозрить признаки фальсификации. По мнению М. Бениша, организацию можно подозревать в фальсификации отчетности, если:

- темпы роста качества активов превышают единицу, что указывает на преднамеренное увеличение доли долгосрочных активов;
- стремительно увеличиваются темпы роста оборачиваемости дебиторской задолженности, что свидетельствует о манипуляциях с выручкой от реализации;
- быстро изменяются темпы роста амортизационных отчислений;
- темп роста расходов гораздо медленнее темпа роста выручки, что недопустимо при адекватной работе организации.

Модель М. Бениша состоит из 8 финансовых показателей: индекс дневных продаж в дебиторской задолженности (DSRI), индекс рентабельности продаж по валовой прибыли (GMI), индекс качества активов (AQI), индекс роста выручки (SGI), индекс амортизации (DEPI), индекс коммерческих и управленческих расходов (SGAI), начисления к активам (TATA), индекс коэффициента финансовой зависимости (LVGI).

Из рассмотренных показателей М. Бениш вывел агрегированный показатель M-score, который рассчитывается по формуле (1):

$$M - score = -4,84 + 0,920 * DSRI + 0,528 * GMI + 0,404 * AQI + 0,892 * SGI + 0,115 * DEPI - 0,172 * SGAI + 4,679 * TATA - 0,327 * LVGI \quad (1)$$

Исследования Бениша показали, что значение сводного индекса M-score для организаций, манипулировавших прибылью, превышает -2,22. Мария Л. Роксас продолжила исследование Бениша, модифицировав предложенную модель и пересмотрев состав факторов.

М. Роксас опубликовала свой вариант расчета сводного индекса M-score, который рассчитывается по формуле (2):

$$M - score = -6,065 + 0,823 * DSRI + 0,906 * GMI + 0,593 * AQI + 0,717 * SGI \quad (2)$$

Согласно исследованиям М. Роксас, значение сводного индекса M-score для организаций, манипулировавших прибылью, превышает -2,76.

Данный метод тестировался на отчетности американских компаний, поэтому его применение в отечественной практике может не дать надежного результата. Следовательно, большой интерес представляют исследования в части адаптации моделей М. Бениша и М. Роксас к отчетности белорусских организаций.

Оценим достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций Витебской области. При этом рассчитаем адаптированный для отечественных организаций показатель M-score (без расчета показателей DEPI и TATA) и представим в таблице 1.

Таблица 1 – Оценка достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности

Показатель	Организация 1	Организация 2	Организация 3	Организация 4
DSRI	0,92	0,95	1,06	0,8
GMI	0,91	1,07	1,05	1,3
AQI	1,26	0,27	0,58	0,99
SGI	1,07	1,13	1,17	1,11
SGAI	1,01	0,98	0,89	0,93
LVGI	1,01	0,98	0,73	0,93
M-score (модель М. Бениша)	-2,544	-2,773	-2,426	-2,496
M-score (модель М. Роксас)	-2,956	-3,345	-3,058	-2,852

Источник: собственная разработка

В связи с исключением из моделей двух показателей пороговые значения сводных индексов M-score в моделях Бениша и Роксас составили -2,424 и -2,965. Таким образом, у организаций 2 и 3 значения показателей M-score не превышают пороговые значения, следовательно, факты фальсификации отчетности у данных организаций отсутствуют. Однако у организаций 1 и 4 значения показателей M-score по модели М. Роксас превышают пороговые значения, что позволяет сделать вывод о манипулировании отчетностью.

Однако применение данных моделей к показателям бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций Республики Беларусь позволяет выявить далеко не все случаи фальсификации. Это связано с рядом трудностей:

- методика не приспособлена к особенностям различных видов деятельности организаций;
- особенности ведения отечественного бухгалтерского учета отличаются от западных, что может являться причиной неадекватности выводов;
- для обнаружения фальсификации бухгалтерской (финансовой) отчетности необходим её более глубокий анализ [2].

Направлением развития моделей Бениша и Роксас может стать учет в них показателей, характеризующих величину прочих доходов и расходов, особенности учетной политики организации, фазу жизненного цикла деятельности организации, а также состояние отрасли.

Закон Бенфорда – методологический подход к выявлению признаков манипулирования массивами данных, базирующийся на использовании статистических закономерностей, сформулированных Ф. Бенфордом [3]. Данный закон описывает вероятность появления определённой первой значащей цифры (и других последующих) в распределениях величин, взятых из реальной жизни [4].

Использование закона Бенфорда имеет целый ряд практических преимуществ при оценке достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности хозяйствующего субъекта. Проверка данных на соответствие закону Бенфорда:

- не требует формирования продолжительных временных рядов с последующим перекрестным анализом данных;
- может осуществляться исключительно статистическими методами без учета индивидуальных особенностей объекта наблюдения;
- не требует включения в анализ прогнозной информации об ожидаемых значениях финансовых показателей и наличия информации о динамике цен на рынках, связанных с объектом наблюдения;
- не зависит от масштаба деятельности хозяйствующего субъекта.

Закон Бенфорда может быть использован для выявления манипулирования отчетностью в больших массивах данных. Для практического применения метода оценки достоверности отчетности, основанного на законе Бенфорда, рациональнее применять специализированные автоматизированные сервисы [3].

Можно сделать вывод, что для экспресс-диагностики достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в Республике Беларусь уместно применять модель М. Роксас. Это позволит максимально быстро определить, насколько релевантна информация, содержащаяся в отчетности.

#### **Список литературы:**

1. Ферулева, Н. В. Выявление фактов фальсификации финансовой отчетности в российских компаниях: анализ применимости моделей Бениша и Роксас / Н. В. Ферулева, М. А. Штефан // Российский журнал менеджмента. – 2016. – Том 14. – № 3. – С. 49–70.
2. Рошкетаяев, С. А. Выявление фактов фальсификации финансовой отчетности: модель М. Бениша. / С. А. Рошкетаяев, У.Ю. Рошкетаяева // Научный вестник Южного института менеджмента. – 2018. – № 2. – С. 37–43.
3. Алексеев, М. А. Применимость закона Бенфорда для определения достоверности финансовой отчетности / М. А. Алексеев // Вестник НГУЭУ. – 2016. – № 4. – С. 114–128.
4. Семенюта, О. Г. Использование закона Бенфорда при построении системы управления операционным риском / О. Г. Семенюта, Е. М. Звягинцева // Финансовые исследования. – 2012. – № 4. – С. 37–44.