

УДК 657.631.2

UDC 657.631.2

08.00.00 Экономические науки

Economical sciences

**ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЯ АУДИТОРАМИ  
СВОИМИ ПОЛНОМОЧИЯМИ КАК УГРОЗА  
ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ****ABUSE OF AUTHORITY AS A THREAT TO  
ECONOMIC SECURITY**

Попов Виталий Павлович  
к.э.н., доцент  
РИНЦ SPIN-код: 3643-4932  
pvp62@list.ru

Popov Vitaliy Pavlovich  
Cand.Econ.Sci., Associate Professor  
SPIN- code: 3643-4932  
pvp62@list.ru

Пилук Родион Андреевич  
студент учетно-финансового факультета'  
РИНЦ SPIN-код:3077-4285  
megaforses@mail.ru  
*Кубанский государственный аграрный  
университет, Краснодар, Россия*

Pilyuk Rodion Andreevich  
student of registration and financial faculty  
SPIN-code: 3077-4285  
megaforses@mail.ru  
*Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia*

Авторами в статье обозначена актуальность проводимого исследования, сущность указанной темы и условия достижения стабильного существования рыночной экономики. Рассмотрены теоретические вопросы обеспечения экономической безопасности. Описаны угрозы связанные со злоупотреблениями своими полномочиями аудиторскими компаниями и частными аудиторами. Приведены примеры мошеннических схем в мировой практике аудиторской деятельности, а также уголовного преследования в Российской Федерации. В статье раскрыты нормативные документы по контролю качества аудита финансовой отчетности, как в мировой практике - МСА № 220 "Контроль качества аудита финансовой отчетности", так и в отечественной - № 7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту», утвержденный Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696., а также Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Авторами раскрыто содержание отчетности аудиторских компаний и частных аудиторов, обозначены отличительные особенности их структуры и порядка составления. Указаны способы, совершенствования контрольных мер за аудиторской деятельностью и усилению экономической безопасности, приоритетные факторы, оказывающие воздействие на условие жизнедеятельности фирмы и пути достижения эффективной концепции экономической безопасности

The authors of the article indicated the relevance of the research, the essence of the subject and the conditions for achieving stable existence of a market economy. The theoretical issues of economic security are considered. The threats associated with abuse of authority by audit companies and private auditors are described. The examples of fraudulent schemes in the international practice of auditing activities as well as criminal prosecution in the Russian Federation are given. The article reveals regulations on quality control audit of financial statements, both in the world - MCA № 220 "Quality Control Audit of Financial Statements", and in Russian - № 7 "Quality Control for Audit assignments", approved by the Government of the Russian Federation, September 23, 2002 N 696., as well as the Federal Law of 30.12.2008 N 307-FZ "On Auditing." The authors revealed the content of the reporting of audit firms and private auditors, they marked the distinctive features of their structure and the procedure of the preparation. The methods of improving control measures for auditing and greater economic security are specified, the priority factors that affect the life conditions of the company and the ways to achieve an efficient concept of economic security are shown

Ключевые слова: АУДИТ, ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ, ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЯ ПОЛНОМОЧИЯМИ, ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

Keywords: AUDIT, ECONOMIC SECURITY, ABUSE OF AUTHORITY, RESPONSIBILITY

**Doi: 10.21515/1990-4665-124-088**

В современной рыночной экономике важным условием ее стабильности является существование устойчиво развивающихся организаций. Это достижимо только при наличии разработанной концепции экономической безопасности организации. Совершенная концепция должна включать все элементы рисков внешней и внутренней среды, факторы экономической безопасности и оперативный и точный анализ текущего состояния дел.

Понятие «экономическая безопасность» достаточно новое, но, тем не менее, представляет существенный интерес в исследованиях, осуществленных в течение 20 лет в России.

Высокая актуальность данной проблемы вызвала необходимость ее признания на государственном уровне в законе от 5 марта 1992 г. РФ № 2446-1 «О безопасности». Тогда впервые даны были определения таким понятиям как, объекты и субъекты безопасности, сформулированы принципы ее обеспечения. Но, тем не менее, даже в современной литературе по-прежнему идут дискуссии о сущности и содержании экономической безопасности.

Сущность экономической безопасности базируются на двух дискуссионных между собой подходах:

1. Сущность экономической безопасности определяется исходя из угроз функционированию организации (существующие всегда, и способных повлиять на организацию нежелательным образом). Сторонниками этой теории являются такие ученые как В. Шлыков, Е. Олейников, В. Романюк, А. Кашин, С. Маламедов, О. Грунин, С. Грунин [1].

2. Понятие экономической безопасности раскрывается как определенное состояние экономической системы без ссылок на какие-либо угрозы. Данную теорию поддерживают следующие исследователи: А. Козаченко, В. Пономарев, А. Ляшенко, А. Судоплатов, С. Лекарев [1].

На протяжении двух последних десятилетий, происходящие в России процессы, характеризуются преобразованиями, которые концентрируются на исключение кризисных моментов в экономике, а также на развитие рыночных отношений.

В период приватизации государственных организаций, возникновения института частной собственности и развития различных отраслей народного хозяйства, в стране возникли различные коммерческие структуры, в том числе и аудиторские компании.

Стабильность развития экономических отношений определяется наличием их адекватного правового регулирования. В связи с этим, важное значение, приобрели вопросы регламентации ответственности за преступления, совершенные работниками организации, в том числе и аудиторами.

Впервые в 1996 году, в России, Уголовным кодексом была установлена ответственность за злоупотребления полномочиями частными аудиторами. Возникла необходимость защиты прав и законных интересов граждан и организаций, а также охрана законом интересов общества и государства. Следствием этого стала криминализация данного деяния в этой сфере.

На данный момент, уголовная ответственность за данное преступление в области аудиторской деятельности, предусмотрена статьей 202 УК РФ [8].

Преступления в области аудиторской деятельности способны нанести ощутимый ущерб экономической безопасности, как отдельно взятой организации, так и страны в целом.

Социальная угроза обусловлена возможностью дезорганизации стабильной деятельности организаций коммерческого и некоммерческого сектора, подрыва авторитета предпринимательства, причинения

ощутимого вреда правам и интересам граждан, обществу, государству, охраняемым законом.

Данную опасность представляют различного рода злоумышленники, в т.ч. аудиторы, которые при наличии преступных устремлений, используют представленные им законом широкие полномочия.

Злоупотребления в области аудиторской деятельности имеют как объективную сторону, так и субъективную.

В отличие от объективной стороны, которая представляет собой внешнюю картину преступления, субъективная сторона является его внутренней частью.

Отличительные черты субъективной стороны могут быть непосредственной указаны в статье 202 УК РФ или вытекать из нее. Субъективная сторона характеризуется специальной целью и прямым умыслом, а также осознанием виновника, что он использует полномочия частного аудитора вопреки определенным в законе задачам своей деятельности [5].

Некоторые авторы считают период с 1960 г. по 1970 г. периодом большого количества судебных разбирательств на Западе с участием аудиторов. Это стало происходить после массового распространения там аудита.

Несколько позже, в западной экономической литературе в течение длительного периода в бухгалтерской и аудиторской литературе западных стран мелькали такие слова как «кризис», «скандалы», «Энрон» и т.д. Стали актуальными выражения «до Энрона» и «после Энрона». На страницах известных экономических изданий и средств массовой информации появились истории о многочисленных фактах фальсификации бухгалтерского учета и необнаружением данных фактов при проведении аудита.

Критическое обсуждение подобных вопросов началось после банкротства «Энрона».

Корпорация «Энрон» начала свою деятельность в 1985 г. в результате слияния двух газовых компаний из Техаса и Небраски. Она стала первой компанией, обладающей всеамериканской сетью газовых трубопроводов. Изначально специализация компании была в газовой сфере, но постепенно охватила и электроэнергетику. Затем уже перенесла свою деятельность и в область торговли.

Мошенничество компании заключалось в ее бухгалтерских операциях. Схема сокрытия данных хозяйствующего субъекта была разработана и воплощена в жизнь руководством компании. Все эти факты скрывались как от общественности, так и от акционеров и инвесторов. Это делалось с целью искажения истинного финансового положения корпорации.

Однако в течение длительного периода времени, постоянный аудитор компании - фирма Arthur Andersen не обнаруживала этих махинаций.

Все острые высказывания в сторону компании сопровождалось вопросом: «Как такое могло произойти с компанией, которая на протяжении многих лет получала положительное аудиторское заключение?» [3].

Необнаружение аудиторами ошибок в ведении бухгалтерского учета имели место и раньше. Так, известная в свое время и разорившаяся позднее, аудиторская компания Lazanthpol Horwath проиграла более 100 судебных дел об ущербе, а аудиторская фирма «Эрнст энд Янг» выплатила 65 млн. долл. по причине того, что ее сотрудники не смогли вскрыть злоупотреблений в одном из проверяемых банков[3].

В США в конце прошлого века аудиторам предъявлялось около 4000 исков на общую сумму в 30 млрд. долл. США. Например только в 1988 г.

по искам, предъявленным аудиторам (бухгалтерам), было выплачено свыше 1 млрд. долл.

Мысль о том, что ни одна из крупнейших аудиторских фирм не смогла избежать судебных преследований вследствие небрежности в рамках общественного права, высказал в своем труде Р. Адамс [6].

Например, Н. А. Ремизов отмечает, что на Западе почти каждое крупное банкротство сопровождалось многомиллионными исками к аудиторам, своевременно не заметившим нарушений.

Значительная доля американцев придерживаются мнения, что аудиторы обязаны обеспечивать раннее предупреждение бизнес-крахов. Не можем не согласиться и с Е. П. Чикуновой, которая считает, что это другая задача. Во-первых, из сферы сопутствующих услуг, а во-вторых, ее естественнее решать аналитическим или консалтинговым фирмам на базе проверенной аудиторами отчетности [3].

После скандала с корпорацией «Энрон», в экономической литературе появилась информация о том, что другая корпорация – Worldkom, занимающаяся телекоммуникациями, более года скрывала потери в несколько миллиардов.

Аудит фирмы снова не показал мошенничества, которое заключалось в том, что Worldkom учитывала около 3,8 млрд. долл. текущих затрат по статье капитальные вложения.

Нами рассмотрены крупнейшие корпорации мира, причем в указанных скандалах оказались замешанными и крупнейшие аудиторские фирмы.

Наиболее известная аудиторская компания Arthur Andersen, у которой из-за «Энрон» возник самый большой, но далеко не единственный скандал. Другой ее скандал был связан с компанией Worldkom. А в 2001 г. Комиссия по ценным бумагам и биржам США (The United States Securities and Exchange Commission) - оштрафовала

Arthur Andersen на 7 млн. долл. за нарушения, допущенные при аудите корпорации Waste Management. В итоге от ее услуг отказались более 1200 компаний, а в конце августа 2002 г. она прекратила свое существование, хотя до этого Arthur Andersen входила в пятерку крупнейших аудиторских организаций мира.

Международная сеть компаний, предлагающих профессиональные услуги в области консалтинга и аудита - Price WaterhouseCoopers также не смогла обойти стороной скандалы в своей деятельности. На компанию был наложен штраф в размере 1 млн. долл. комиссией по ценным бумагам и биржам США за нарушения при аудите обанкротившейся телекоммуникационной компании SmarTalk TeleServices. Также имел место случай наложения еще одного штрафа на данную компанию за нарушения стандартов независимости при проведении аудита производителя косметики Avon.

Вместе со штрафами на компанию, санкциям были подвергнуты и отдельные аудиторы фирмы PriceWaterhouseCoopers. Например, комиссия по ценным бумагам и биржам США временно отстранила одного из ее сотрудников в связи с тем, что он располагал данными о фальсификации отчетности у аудируемой компании, но не принял необходимых мер для проверки этой информации [1].

В настоящее время, отечественный рынок аудиторских услуг, не обошел стороной данные события и испытывает большой интерес к этому [6].

В отечественной реальности пока нет никаких методов, которые смогли бы обезопасить российский рынок от подобных случаев. Переводя ситуацию на российские условия ведения деятельности, можно отметить, что здесь присутствует тенденция, обратная западной, а именно происходит не приукрашивания своего финансового положения, а наоборот занижение показателей, «оптимизации налогообложения». Это

связано тем, что в нашей стране используется континентальная модель бухгалтерского учета, которая характерна для стран с регулируемой экономикой и сильным влиянием со стороны банковской системы, либо стран, устанавливающих жесткие требования к учету и отчетности. И хотя на данный момент в российской практике отсутствуют аудиторские скандалы подобного рода, но от них никто не застрахован в будущем.

Для предотвращения негативных последствий деятельности недобросовестных аудиторских компаний и частных аудиторов и обеспечения экономической безопасности, как отмечают авторы статьи, необходима эффективная система контроля за их деятельностью [7].

С этой целью Международной федерацией бухгалтеров, через Совет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации разрабатываются Международные стандарты аудита (МСА).

На основе международных стандартов, в Российской Федерации разработаны часть Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности: ФСАД и ФПСАД [4].

Обеспечение контроля за качеством работы аудитора определяется следующими стандартами:

1. МСА № 220 «Контроль качества аудита финансовой отчетности» - на международном уровне;

2. Стандартом – № 7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту» (утвержденный Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696) – в России.

Оба они являются схожими и несут единый смысл, поскольку первый явился основой для разработки второго.

Контроль качества работы аудиторских организаций и аудиторов также регулируется Федеральным закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», в котором есть отдельная статья № 10 «Контроль качества работы аудиторских организаций, аудиторов». В нем



сказано, что аудиторская организация, аудитор обязаны проходить внешний контроль качества работы. Предметом внешнего контроля качества работы является соблюдение аудиторской организацией, аудитором требований настоящего Федерального закона, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов [9].

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны установить и соблюдать правила контроля внутреннего качества проводимых ими аудиторских проверок. Требования, предъявляемые к указанным правилам, регламентируются федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

В целях осуществления надзора за соблюдением аудиторами предъявляемых к ним требований, усиления контроля за качеством работы аудиторских организаций и получения более полной объективной информации об аудиторской деятельности в нашей стране введена отчетность аудиторов о своей деятельности.

Данная форма отчетности составляется с 1999 г. и должна быть представлена аудиторской организацией до 15 апреля (включительно) года, следующего за отчетным. Отчеты, которые предоставляют аудиторские компании и отчеты частных аудиторов имеют между собой отличия.

Рассмотрим отчетность аудиторской компании, которая включает в себя три раздела:

В первом разделе находится информация о всей численности работников организации, включая внештатных. Далее содержится информация о работающих в организации аудиторах, имеющих аттестацию, а также в случае прохождения курсов повышения квалификации, информация предоставляется и об этом. Является обязательным предоставление информации об аттестованных аудиторах,

привлекаемых фирмой по договорам гражданско-правового характера. В данном разделе указывается перечень общественных профессиональных российских и международных аудиторских организаций и объединений, в которых состоит компания. В случае разработки организацией своих собственных стандартов, методик либо программ в области аудиторских проверок, они также должны быть указаны [7].

Второй раздел посвящен результатам деятельности аудиторской организации за прошедший год. Следует указать общую выручку от реализации работ и услуг, а кроме того суммы, полученные от аудиторских проверок и от предоставления сопутствующих аудиту услуг.

В третьем разделе приводятся данные обо всех проверках, которые проводила аудиторская компания, которые подлежат обязательному годовому аудиту. Указывается перечень компаний, в которых были проведены проверки вместе с их адресами и указанием вида деятельности. Показываются результаты проверок с указанием количества выданных аудиторских заключений по каждой из предусмотренных форм.

Отчет аудитора, работающего самостоятельно, имеет незначительные отличия от отчета организации. Первый и второй раздел почти одинаковы, за исключением того, что в первом, наряду с указанием даты и места прохождения повышения квалификации, необходимо назвать и темы занятий. Здесь же должны быть показаны не только аттестованные аудиторы, но и общая численность всех работников, привлекаемых по договорам гражданско-правового характера и трудовым договорам (контрактам)

Отчет аудиторской организации подписывается ее руководителем и главным бухгалтером, а отчет аудитора, работающего самостоятельно, - самим аудитором [2].

Для достижения полной экономической безопасности необходимо разработать комплекс мер и осуществит плотное взаимодействие

экономических наук, финансового анализа, юриспруденции, математической статистики, информатики, теории вероятности и т.д.

В текущих условиях кризиса финансово-экономической системы, для стабильного существования организаций наиболее приоритетными являются внешние факторы, способные воздействовать на условие её жизнедеятельности. А эффективная концепция экономической безопасности должна включать принятую классификацию угроз и опасностей для идентификации и выбора приоритетов системы экономической безопасности.

### Литература

1. Безуглая, Н.С. Экономическая безопасность предприятия. Сущность экономической безопасности предприятия / Безуглая Н. С. // Русское предпринимательство. – 2010. - №4-1. С.63-67
2. Дюжиков, Е. Ф. Контроль и аудит страховой деятельности: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности «Финансы и кредит». - М.: Финансовая академия, 2003.- 108 с.
3. Ножкина, Т. В. Международный аудит: учебное пособие / Т. В. Ножкина. – Петропавловск-Камчатский: КамчатГТУ, 2007. – 127 с.
4. Международные стандарты аудита // Википедия. - Режим доступа: <https://ru.wikipedia.org>
5. Подколзин, Д. М. Субъективные признаки злоупотребления полномочиями частными аудиторами / Подколзин Д. М. // Успехи в химии и химической технологии. – 2007. - №10 (78). С.62-64
6. Попов, В. П. Аудит и коррупция: методические подходы проверки / В. П. Попов, В. А. Кударенко // Наука в XXI веке: матер. второй межд. конф. – Краснодар, 2013.
7. Попов, В. П. Аудит и экономическая безопасность организации / В. П. Попов, А. А. Костанян // Наука, образование и общество: тенденции и перспективы: матер. межд. конф. – М: «АР-Консалт», 2014. – 158 с.
8. Уголовный кодекс Российской Федерации// Гарант. - Режим доступа: [http://base.garant.ru/10108000/24/#block\\_202](http://base.garant.ru/10108000/24/#block_202)
9. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // КонсультантПлюс. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/popular/auditor/>
10. Швырева О. И. Внутренний контроль расчетов с контрагентами / О. И. Швырева, З. И. Кругляк // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2013. - № 11. - С. 48-58.

### References

1. Bezuglaya N.S. Ekonomicheskaya bezopasnost' predpriyatiya. Suschnost' ekonomicheskoy bezopasnosti predpriyatiya / Bezuglaya N.S.// Russkoe predprinimatel'stvo. – 2010. - №4-1. S.63-67
2. Dyuzhikov E. F., Kontrol' i audit strahovoy deyatel'nosti: Uchebnoe posobie dlya studentov vuzov, obuchayuschih'sya po spetsial'nosti "Finansy i kredit". - M.: Finansovaya akademiya, 2003.- 108

3. Nozhkina T.V. Mezhdunarodnyj audit: Uchebnoe posobie / T.V. Nozhkina. – Petropavlovsk-Kamchatskiy: KamchatGTU, 2007. – 127 s.
4. Mezhdunarodnye standarty audita // Vikipediya. - Rezhim dostupa: <https://ru.wikipedia.org>
5. Podkolzin D.M. Subektivnye priznaki zloupotrebleniya polnomochiyami chastnymi auditorami / Podkolzin D.M. Uspehi v himii i himicheskoy tehnologii. – 2007. - №10 (78). S.62-64
6. Popov, V.P. Audit i korruptsiya: metodicheskie podhody proverki / V.P. Popov, V.A. Kudarenko // Nauka v XXI veke: mater. vtoroy mezhd. konf. – Krasnodar, 2013.
7. Popov, V.P. Audit i ekonomicheskaya bezopasnost' organizatsii / V.P. Popov, A.A. Kostanyan// Nauka, obrazovanie i obschestvo: tendentsii i perspektivy: mater. mezhd. konf. – M: «AR-Konsalt», 2014. – 158 s.
8. Ugolovnyj kodeks Rossiyskoy Federatsii// Garant. - Rezhim dostupa: [http://base.garant.ru/10108000/24/#block\\_202](http://base.garant.ru/10108000/24/#block_202)
9. Federal'nyj zakon ot 30.12.2008 N 307-FZ «Ob auditorskoy deyatel'nosti» // Konsul'tantPlyus. - Rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru/popular/auditor/>
10. Shvyireva O. I. Vnutrenniy kontrol raschetov s kontragentami / O. I. Shvyireva, Z. I. Kruglyak // Buhuchet v selskom hozyaystve. - 2013. - # 11. - S. 48-58.