

**ВЫБОР БУХГАЛТЕРСКИХ УЧЕТНЫХ ПРОЦЕДУР И ЭЛЕМЕНТОВ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ В ЦЕЛЯХ ПОЛУЧЕНИЯ ПРОГНОЗИРУЕМЫХ ВЕЛИЧИН ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ****Александр Викторович ЩЕПОТЬЕВ**

кандидат экономических наук, доцент, генеральный директор ООО «Консалтинговая группа «Новая Парадигма», практикующий аудитор, сопредседатель Комитета по наградам саморегулируемой организации аудиторов «Ассоциация «Содружество», практикующий оценщик, член межрегиональной саморегулируемой некоммерческой организации «Общество профессиональных экспертов и оценщиков», Тула, Российская Федерация  
shepotevsv@mail.ru  
<https://orcid.org/0000-0003-3451-2947>  
SPIN-код: 8456-6638

**История статьи:**

Получена 30.08.2018  
Получена в доработанном виде 11.09.2018  
Одобрена 19.09.2018  
Доступна онлайн 15.10.2018

УДК 336.051  
JEL: M41

**Ключевые слова:**

манипулирование финансовой отчетностью, управление стоимостью, резервы, чистые активы, стоимость бизнеса, рыночная стоимость, финансовая устойчивость, оценочная деятельность

**Аннотация**

**Предмет.** В статье рассматриваются элементы учетной политики, которые организация может выбирать самостоятельно с учетом прогнозируемых целей финансово-хозяйственного положения, планируемых к достижению в ближайшие годы. Обсуждаются различные учетные бухгалтерские процедуры, с помощью которых можно получить определенные изменения в величинах финансовых показателей, в том числе переносить доходы или расходы на другие отчетные периоды.

**Цели.** Обобщение, упорядочение и систематизация существующих учетных (бухгалтерских) процедур и инструментов, посредством которых возможно изменять финансовые показатели, получая прогнозируемые величины. Данное исследование также нацелено на формирование более четкого понятийного аппарата в отношении таких экономических категорий, как «незаконное манипулирование регистрами бухгалтерского учета» и «получение прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности посредством учетных процедур».

**Методология.** В ходе исследований использовались методы анализа, обобщения, синтеза, а также обобщение массива информации с формированием классификационных признаков. В ходе исследования проанализировано влияние бухгалтерских учетных процедур, в том числе посредством создания, использования и восстановления различных резервов в деятельности общества; переоценки основных средств и нематериальных активов; перераспределения величины собственных средств в рамках холдинга, финансово-промышленной группы, группы аффилированных компаний; выбора способа отражения в бухгалтерском учете остатков готовой продукции (по прямым производственным расходам или по полной себестоимости), на показатели финансовой отчетности.

**Результаты.** В ходе исследования проанализированы, обобщены и представлены в упорядоченном виде учетные процедуры и элементы учетной политики. Их применение позволит получать (в определенной степени) прогнозируемые и планируемые показатели отчетности и коэффициенты финансово-хозяйственной деятельности.

**Область применения.** Полученные результаты исследований могут использоваться руководителями и бухгалтерами при выборе учетных процедур формируемой учетной политики; при аудите или ревизиях хозяйствующих субъектов; при оценке действующего бизнеса, определении действительной стоимости хозяйствующего субъекта; а также при финансовом анализе банкротящихся субъектов, в том числе при выявлении признаков фиктивного и преднамеренного банкротства.

**Выводы.** Подробно показана разница между незаконным манипулированием регистрами бухгалтерского учета и получением прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности посредством учетных процедур в рамках существующих норм, а также подробно рассмотрено множество инструментов учетной политики, которыми можно влиять (до определенного уровня) на значения финансовых показателей и коэффициентов деятельности.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2018

**Для цитирования:** Щепотьев А.В. Выбор бухгалтерских учетных процедур и элементов учетной политики организации в целях получения прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 10. – С. 1176 – 1193.  
<https://doi.org/10.24891/ia.21.10.1176>

В современных условиях достаточно часто возникает потребность в проведении финансового анализа деятельности общества. Финансовый анализ необходим при определении признаков банкротства, определении признаков фиктивного или преднамеренного банкротства, при принятии управленческих решений о выдаче кредита, предоставлении лизинга или страхования имущественного комплекса. Финансовый анализ также необходим при оценке стоимости бизнеса, при определении действительной стоимости доли общества и для многих других целей. Как правило, за основу финансового анализа берется система финансовых показателей, которые рассчитываются по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности. Необходимо учитывать, что достоверность всего финансового анализа, рассчитанных показателей будет зависеть от достоверности и точности бухгалтерской отчетности.

Исходя из принципов разумности и честности, при анализе бухгалтерской отчетности общества, целесообразно исходить из допущения, что подготовленная, подписанная уполномоченными лицами и утвержденная бухгалтерская отчетность является достоверной, то есть правильным и достоверным источником информации для проведения финансового анализа.

Достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности может обосновываться и подтверждаться профессиональным суждением соответствующего специалиста: главного бухгалтера, аудитора, ревизора и т.д.

Для принятия управленческих решений на основе проведенного финансового анализа бухгалтерской отчетности важно иметь качественную бухгалтерскую и финансовую информацию [1]. Специалисты соответствующего профиля и уровня

квалификации готовят бухгалтерскую отчетность, проверяют систему бухгалтерского учета, выражают профессиональное суждение о достоверности бухгалтерской отчетности.

Профессиональное суждение – «это не возможность ввести в заблуждение пользователей отчетности, повлияв на их решения через манипулирование значениями показателей отчетности, а возможность повлиять на степень объективности содержания бухгалтерской отчетности, честность повествования о положении дел в компании и осознание своей ответственности перед заинтересованными в делах компании лицами» [2].

В сложившейся практике экономических отношений существуют отдельные экономические категории, которые могут иметь несколько схожие цели, схожие признаки, но иметь отличные (с точки зрения легитимности) аспекты. В качестве примера можно привести такие категории как «налоговое планирование в целях снижения налоговой нагрузки» (к примеру: предусмотренный законодательством выбор системы налогообложения с более низкой налоговой нагрузкой (УСН, ЕНВД и т.д.) и «уклонение от налогообложения» (незаконные деяния, ответственность за которые предусмотрены ст. 194, 198, 199, 199.1 УК РФ (взаимодействие с поставщиками, обладающими признаками «фирм-однодневок», фальсификация документов на расходы и т.д.).

В качестве еще одного примера можно привести совершение хозяйственных операций, экономически схожих с банковскими операциями, но юридически таковыми не являющимися по нормам действующего законодательства, например: получение личных сбережений и выдача займов кредитными кооперативами, осуществление переводов платежными

агентами и т.д., осуществление незаконной банковской деятельности, ответственность за которую предусмотрена ст. 172 УК РФ.

В исследуемом вопросе также существуют две позиции, имеющие схожие цели, однако принципиально отличающиеся по законности их применения. Рассматривая вопросы манипулирования стоимостью компании (и как следствие, величиной активов, рентабельностью деятельности, ликвидностью и финансовой устойчивостью компании) необходимо различать два аспекта осознанной и целенаправленной деятельности:

- финансовое манипулирование показателями бухгалтерской отчетности посредством необоснованного искажения регистров бухгалтерского учета (незаконные деяния);
- получение прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности посредством бухгалтерских учетных процедур (осуществляемое в рамках правового поля).

Отметим, что незаконное манипулирование регистрами бухгалтерского учета, недостоверное формирование или подтверждение бухгалтерской и иной отчетности для отдельных категорий хозяйствующих субъектов может подпадать под уголовную ответственность, предусмотренную ст. 172.1 УК РФ: «внесение в документы и (или) регистры бухгалтерского учета и (или) отчетность (отчетную документацию) кредитной организации, страховой организации, профессионального участника рынка ценных бумаг, негосударственного пенсионного фонда, управляющей компании инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда и негосударственного пенсионного фонда, клиринговой организации, организатора торговли, кредитного потребительского кооператива, микрофинансовой организации, общества взаимного страхования, акционерного инвестиционного фонда заведомо неполных или недостоверных сведений о сделках, об обязательствах,

имуществе организации, в том числе находящемся у нее в доверительном управлении, или о финансовом положении организации, а равно подтверждение достоверности таких сведений, представление таких сведений в Центральный банк Российской Федерации, публикация или раскрытие таких сведений в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, если эти действия совершены в целях сокрытия предусмотренных законодательством Российской Федерации признаков банкротства либо оснований для обязательного отзыва (аннулирования) у организации лицензии и (или) назначения в организации временной администрации».

Финансовое манипулирование показателями бухгалтерской отчетности путем необоснованного искажения регистров бухгалтерского учета может осуществляться путем искажения в бухгалтерском учете с использованием данных синтетического и аналитического учета, которые подразумевают:

- уничтожение результата хозяйственных операций (записи «сторно», аналогичные по содержанию и суммам основным бухгалтерским проводкам);
- манипуляции с учетными записями (умышленное использование неправильных (некорректных) бухгалтерских проводок или сторнировочных записей в целях искажения данных учета и отчетности);
- неадекватные записи в бухгалтерском учете (отражение информации в системе счетов в неполном объеме, необычные операции: разовые сделки и хозяйственные операции регулирующего или вынужденного характера);
- фальсификация бухгалтерских документов и записей (оформление заведомо неправильных или фиктивных бухгалтерских документов: авизо, счетов, векселей, товарных накладных, актов на выполненные работы и оказанные услуги, счетов-фактур и др.) и др. [3].

Получение прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности посредством законодательно разрешенных бухгалтерских учетных процедур может являться вполне обоснованной целенаправленной деятельностью, опирающейся на специфику деятельности организации, с учетом имеющихся стратегических целей и тактических задач владельцев и руководства бизнеса. РСБУ (Российские стандарты бухгалтерского учета) дают определенную свободу в подготовке и утверждении учетной политики организации и, как следствие, в формировании соответствующей финансовой отчетности организации с соответствующими желаемыми (в определенных границах) финансовыми показателями.

Учетная политика, разрабатываемая и утверждаемая организацией может иметь (помимо целей грамотной организации бухгалтерского и налогового учета) стратегические цели, направленные на повышение капитализации организации, снижение налоговой нагрузки (на ближайшие годы, с перенесением выплаты налогов на более поздние отчетные периоды) или иные цели.

Учетными процедурами можно регулировать величину активов общества (точнее, стоимостную оценку активов общества), финансовый результат общества, показатели финансовой устойчивости и ликвидности общества и т.д. В данном случае речь идет не о более или менее эффективном управлении процессом производства, сбыте продукции, осуществлении инвестиционной деятельности, а исключительно о регулировании финансового состояния общества только с помощью учетных процедур.

Цели, по которым заинтересованные лица (как правило, уполномоченные органы управления обществом) осуществляют действия, направленные на манипулирование финансовыми показателями общества,

получение прогнозируемых (в определенных размерах) результатов финансовых показателей посредством бухгалтерских учетных процедур, а также проведение нелегитимных манипуляций с финансовой отчетностью, могут быть схожими. Однако в первом случае подобные действия носят легальный характер, суть и принципы которого могут быть понятны квалифицированному пользователю финансовой информации (аудитору, оценщику, аналитику профессионального участника рынка ценных бумаг, ревизору) посредством анализа пояснений (в том числе текстовых) к финансовой отчетности, анализа учетной политики общества и т.д.

Во втором случае факты манипулирования могут быть выявлены только при документальной проверке, при проведении соответствующей экспертизы, при явном несоответствии финансового положения дел компании данным, указанным в бухгалтерской отчетности и т.д.

И получение прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности легитимными механизмами использования законодательно разрешенных бухгалтерских учетных процедур, и незаконные финансовые манипулирования можно рассматривать в двух основных направлениях:

- отразить в регистрах бухгалтерского учета и отразить в бухгалтерской (финансовой) отчетности более высокие и эффективные финансовые показатели деятельности общества;
- отразить в регистрах бухгалтерского учета и отразить в бухгалтерской (финансовой) отчетности менее высокие и эффективные финансовые показатели деятельности общества.

Стремление руководства и собственников общества отразить в регистрах бухгалтерского учета, а также в бухгалтерской (финансовой) отчетности более высокие и эффективные финансовые показатели деятельности

общества могут быть обусловлены следующими причинами: деятельности общества могут быть обусловлены следующими причинами:

- руководство организации стремится продемонстрировать высокие показатели деятельности учредителю, акционерам общества под своим управлением в целях продления контракта;
  - руководство организации стремится продемонстрировать высокие показатели деятельности учредителю, акционерам общества под своим управлением в целях получения премии по итогам годового финансового результата общества (для отдельных категорий сотрудников управляющего состава величина годовой премии или иных бонусов напрямую зависит от полученных итоговых показателей деятельности, причем это положение может быть закреплено в трудовом контракте);
  - руководством планируется получение кредитов от банков или приобретение имущества в лизинг, в связи с чем целесообразно для кредитной или лизинговой организации показать более эффективную деятельность и более ликвидный и финансово устойчивый баланс;
  - акционерами и руководством общества планируется привлечение инвестора, нового собственника или размещение акций на открытом рынке ценных бумаг, целесообразно потенциальным инвесторам показать на текущий момент более инвестиционно привлекательную компанию;
  - собственники планируют продать действующий бизнес (организацию) полностью, для чего так же целесообразно показать более эффективную деятельность и т.д.
- снижение налоговой нагрузки из-за невысокого размера прибыли (в том числе для целей налогообложения по налогу на прибыль);
  - обоснованно избежать обязанности на проведение обязательного аудита;
  - не допустить или отсрочить получение статуса «крупнейший налогоплательщик, подлежащий налоговому администрированию на федеральном или региональном уровне»;
  - планирование выкупа акций у акционеров (лицами, связанными с управлением, которые могут учетными процедурами воздействовать на финансовые показатели общества, в том числе на общую стоимость компании) по более низкой цене;
  - необходимость выкупа действительной стоимости доли общества при выходе учредителя (более низкая величина чистых активов общества (по данным бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности) приведет к более низкой величине выплаты денежных средств);
  - необходимость приведения финансовых показателей компании к появлению признаков банкротства [4].

С развитием науки развиваются и методологические основы управления бизнесов, возникают различные инструментари, методы, подходы в менеджменте, появляются и совершенствуются новые концепции. На различных этапах развития общества больше внимания уделялось различным элементам управления.

Стремление руководства и собственников общества отразить в регистрах бухгалтерского учета и отразить в бухгалтерской (финансовой) отчетности менее высокие и эффективные финансовые показатели

Задача эффективного управленца – не только организовать и обеспечить производственный процесс организации, но и сделать данный процесс рентабельным, так как получение прибыли, как правило, является основной целью деятельности коммерческой компании.

Одной из целей руководства компании является получение высокой рентабельности от ведения финансово-хозяйственной деятельности, а также увеличение рыночной стоимости самой компании, что приводит к положительному эффекту для владельцев бизнеса, акционеров, учредителей и т.д. [5, 6].

С отчетной информацией общества сталкиваются и иные специалисты: оценщики, аудиторы, финансовые аналитики, арбитражные управляющие и т.д.

Именно поэтому становится актуальным вопрос получения прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности. Данными процедурами можно влиять и на стоимость организации.

Как уже отмечалось, подобные действия возможны с использованием законодательно разрешенных учетных процедур, хотя в практике экономических взаимоотношений встречаются и незаконные действия. И законодатель, и контролирующие органы знают об этом: при рассмотрении вопросов о банкротстве необходимо проводить мероприятия, направленные на определение признаков фиктивного или преднамеренного банкротства (ст. 20.3 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)», ст. 213.7 Федерального закона от 29.06.2015 № 154-ФЗ «Об урегулировании особенностей несостоятельности (банкротства) на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» и т.д.), в рамках которых могут быть выявлены соответствующие незаконные манипуляции.

Стратегии повышения корпоративной стоимости являются сегодня общепризнанными в управленческой практике экономически высокоразвитых стран. Часть западных компаний может даже отказаться от выплаты дивидендов акционерам (независимо от финансовых результатов этих компаний за год), полагая, что, с одной стороны, это неразумно с точки зрения управления

стоимостью компании, а с другой – невыплаченные и reinvestированные в компанию дивиденды способны принести акционерам больший доход путем прироста стоимости принадлежащих им акций [7].

В экономической науке активно вопросами управления стоимостью компании стали заниматься в 30-е гг. XX века.

Ученый И. Фишер (Irving Fisher) в своих работах показал, что максимизация стоимости компании является лучшим способом разрешения конфликтов интересов менеджмента и акционеров.

В 1967 г. экономисты Ф. Модильяни (Franco Modigliani) и М.Г. Миллер (Merton H. Miller) показали финансовую тенденцию: стоимость компании зависит от суммы денежных потоков, которые можно получить от действующего бизнеса. В начале 90-х гг. XX в. компании McKinsey & Company и Stern Stewart & Co. разработали первые методики применения стоимости компаний для целей управления корпорациями [7].

В настоящее время существует целый ряд разнообразных концепций управления стоимостью компании. Большинство методик и концепций управления стоимостью компании разработано в экономически развитых странах, хотя и в России в последнее время все больше и больше уделяют этому вопросу внимание, появляются методики управления рыночной стоимостью и рентабельностью компании с учетом российской специфики и РСБУ.

Отметим, что хотя Россия и движется к Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) в сфере бухгалтерского учета, но все же основа в России в настоящее время – это РСБУ. Отдельные организации в России готовят отчетность и по стандартам МСФО (не редки случаи, когда организация готовит годовую финансовую отчетность по МСФО и РСБУ одновременно, причем аудиторской проверке подвергаются финансовые (бухгалтерские) отчетности, подготовленные и по МСФО, и по РСБУ).

Наиболее известными в мировой практике управления стоимостью компании являются научные работы европейских и американских экономистов.

В качестве примера можно привести следующие подходы:

- подход А. Дамодарана (Aswath Damodaran), основанный на применении к управлению стоимостью имущества компании метода дисконтированных денежных потоков;
- подход Т. Коупленда – Т. Коллера – Дж. Муррина (Tom Copeland, Tim Koller, Jack Murrin), изложенный в широко известной монографии авторов «Стоимость компаний: оценка и управление» [8]. Подход основан на анализе пентаграммы структурной перестройки предприятия. Методология описывает возможные резервы увеличения стоимости компании и фиксации типовых процедур, направленных на такое увеличение;
- концепция конкурентной борьбы М. Портера (Michael E. Porter), тесно связанная с концепцией повышения стоимости компании. Источником конкурентных преимуществ автор считает «цепочку создания стоимости», состоящую из бизнес-процессов;
- тесно связанная со стоимостью компании сбалансированная система показателей (Balanced Scorecard), разработанная в Гарвардской школе бизнеса и позволяющая сформировать сквозную систему контролируемых показателей, начиная с уровня компании в целом и заканчивая уровнем конкретных подразделений и отдельных сотрудников;
- подход к управлению компанией, разработанный К. Уолшем (Ciaran Walsh), основан на достижении сбалансированности между прибылью, активами и ростом [9].

Известные своими теориям капитала Э.С. Хендриксен (Eldon S. Hendriksen) и М.Ф. Ван Бреда (Michael F. van Breda)

занимались вопросами отношения стоимости предприятия (бизнеса) и величины собственного капитала компании [7].

Российские ученые также занимаются вопросами управления финансовой устойчивостью, ликвидностью, рыночной стоимостью и рентабельностью компании. Среди них можно отметить таких исследователей как В.Г. Когденко, М.В. Мельник, С.Ю. Богатырева, С.В. Кривду и др.

Управление финансовыми показателями, стоимостью бизнеса может осуществляться посредством улучшения качества выпускаемой продукции, внедрением более агрессивной маркетинговой политики, проведением мероприятия по сокращению или увеличению материально-производственных запасов, создания более мягких или жестких условий работы с должниками, предоставления системы скидок и рассрочек, изменения ценовой политики, проведения мероприятий по поглощению или слиянию бизнеса и т.д.

Реальными действиями руководящего состава можно существенно изменить (как в лучшую, так и в худшую сторону) финансовое положение хозяйствующего субъекта. И многие мероприятия могут приносить позитивный или негативный эффект, с учетом имеющихся задач, соответствующих рисков, ситуации на рынке и т.д.

В данном исследовании упор на получение прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности делается исключительно на проведение бухгалтерских учетных процедур, то есть рассматривается влияние учетной политики (по отдельным блокам учета) на финансовые показатели деятельности общества и, как следствие, на стоимость соответствующей организации.

И для этих целей могут быть использованы учетные процедуры, позволяющие изменять итоговые значения финансовых результатов деятельности, величины активов и пассивов организации и т.д.

Для этого необходимо проанализировать и выбрать наиболее подходящие блоки бухгалтерского учета для соответствующих действий.

Говоря о целенаправленном получении прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности посредством учетных процедур, необходимо анализировать и управлять одним из наиболее значимых финансовых показателей, на который опираются и иные финансовые аспекты деятельности хозяйствующего субъекта, – величиной чистых активов общества.

Отметим, что согласно приказу Минфина России от 28.08.2014 № 84н «Об утверждении Порядка определения стоимости чистых активов» (зарегистрирован в Минюсте России 14.10.2014 № 34299) «...Стоимость чистых активов определяется как разность между величиной принимаемых к расчету активов организации и величиной принимаемых к расчету обязательств организации. Объекты бухгалтерского учета, учитываемые организацией на забалансовых счетах, при определении стоимости чистых активов к расчету не принимаются.

Принимаемые к расчету активы включают все активы организации, за исключением дебиторской задолженности учредителей (участников, акционеров, собственников, членов) по взносам (вкладам) в уставный капитал (уставный фонд, паевой фонд, складочный капитал), по оплате акций.

Принимаемые к расчету обязательства включают все обязательства организации, за исключением доходов будущих периодов, признанных организацией в связи с получением государственной помощи, а также в связи с безвозмездным получением имущества.

Стоимость чистых активов определяется по данным бухгалтерского учета. При этом активы и обязательства принимаются к расчету по стоимости, подлежащей отражению в бухгалтерском балансе

организации (в нетто-оценке за вычетом регулирующих величин) исходя из правил оценки соответствующих статей бухгалтерского баланса».

Отметим, что для анализа берутся именно показатели бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности. Величина чистых активов актуальна и при оценке бизнеса: при проведении оценки бизнеса затратным подходом может применяться один из следующих методов – метод стоимости чистых активов.

Использование метода стоимости чистых активов при определении стоимости организации (в том числе стоимости доли организации, пакета акций и т.д.) предусмотрено отдельными нормативно-правовыми документами. В частности, соответствующие разъяснения даны в письме Минфина России от 04.09.2015 № 03-03-06/1/51078 «Об определении расчетной цены необращающихся ценных бумаг (акций) по методу чистых активов в целях налога на прибыль», согласно которому «Приказом ФСФР России от 09.11.2010 № 10-66/пз-н «Об утверждении Порядка определения расчетной цены ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, в целях 25 главы Налогового кодекса Российской Федерации» установлено, что способы определения налогоплательщиком расчетной цены необращающихся ценных бумаг, условия применения налогоплательщиком конкретных способов устанавливаются налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения.

Соответственно, регулировать и управлять финансовыми показателями можно (и целесообразно) посредством управления и отражения соответствующих итогов в бухгалтерском учете (и в последствие, отчетности). А для этих целей необходимо использовать учетные процедуры, разрешенные в нормативно-правовых документах, регламентирующих бухгалтерский учет в организации. Учетная политика

позволяет вносить в порядок бухгалтерского учета (в определенных рамках) отдельные, иногда достаточно существенные, возможности по отражению хозяйственных операций, приводящих к изменению или трансформации активов, обязательств, финансовых итогов и иных показателей деятельности хозяйствующего субъекта.

Цели и задачи подобных действий рассмотрены ранее в данной статье. Мы обращаем внимание, что возможность соответствующих корректировок и специфики учета отражаются в регистрах бухгалтерского учета на основании легитимных и правовых приемов бухгалтерского учета.

Рассмотрим отдельные блоки бухгалтерского учета, которые могут быть закреплены в учетной политике организации, применяя которые можно регулировать финансовые показатели деятельности и управлять обществом в целом.

### **1. Создание, использование и восстановление различных резервов в деятельности общества**

Создание резервов в организации должно быть экономически обоснованно. Целесообразно произвести расчет величины создаваемого резерва, величину ежемесячных (ежеквартальных) взносов на формирование резерва, определить направления расходования средств созданного резерва или порядок списания активов за счет резерва. Также нужно предусмотреть и определить алгоритм восстановления (сторнирования) резерва при неиспользовании резерва или возникновения фактов хозяйственной деятельности, приводящих к обоснованной необходимости восстановить резерв (перенести неиспользованный резерв (его часть) на доход организации).

Необходимо отметить, что ряд резервов в российской системе бухгалтерского учета организации создавать обязаны и не могут обойти соответствующее требование стороной.

К обязательным резервам можно отнести следующие резервы:

- резерв по сомнительным долгам;
- резерв под снижение стоимости материальных ценностей;
- резерв под обесценение финансовых вложений.

Исходя из анализа сложившейся практики деятельности хозяйствующих субъектов, отдельных нормативно-правовых актов, регулирующих бухгалтерский учет, аудиторскую деятельность и налогообложение, можно сделать вывод о наличии в российской системе бухгалтерского учета (помимо описанных: резерв по сомнительным долгам, резерв под обесценение финансовых вложений, резерв под снижение стоимости материальных ценностей, резерв предстоящих расходов на оплату отпусков) следующих видов резервов:

- резерв на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет (Инструкция по применению Плана счетов<sup>1</sup>, ст. 324.1 НК РФ<sup>2</sup>);
- резерв производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства (Инструкция по применению Плана счетов);
- резерв на ремонт основных средств (Инструкция по применению Плана счетов);
- резерв предстоящих затрат на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий (Инструкция по применению Плана счетов);

<sup>1</sup> Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций: утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_29165/d5b7552984ff633c3f1bbccbc7f9d65e6ad5c76c/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/d5b7552984ff633c3f1bbccbc7f9d65e6ad5c76c/)

<sup>2</sup> НК РФ Ст. 324.1. Порядок учета расходов на формирование резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, резерва на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет: введена Федеральным законом от 29.05.2002 № 57-ФЗ. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/c461a8b45cbe6a8df478d33960e863732b09c6/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/c461a8b45cbe6a8df478d33960e863732b09c6/)

- резерв на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание (Инструкция по применению Плана счетов, ст. 267 НК РФ<sup>3</sup>);
- резерв предстоящих расходов, направляемых на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов (ст. 267.1 НК РФ);
- резерв предстоящих расходов на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки (ст. 267.2 НК РФ);
- резерв предстоящих расходов, связанных с завершением деятельности по добыче углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья (ст. 267.4 НК РФ);
- резерв под обесценение ценных бумаг у профессиональных участников рынка ценных бумаг, осуществляющих дилерскую деятельность (ст. 300 НК РФ)<sup>4</sup>.

Отметим, что резервы могут быть созданы и некоммерческими организациями:

- резерв по сомнительным долгам в отношении задолженности по оплате собственниками помещений в многоквартирных домах взносов на капитальный ремонт общего имущества (п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, письмо Минфина России от 14.04.2016 № 07-01-09/21509);
- отчисления в резервный и иные целевые фонды, создание которых обусловлено требованиями законодательства РФ и уставом НКО, а источником формирования

являются взносы членов НКО (см., например, ст. 1 Закона РФ от 19.06.1992 № 3085-1, п. 16 ч. 3 ст. 1 Федерального закона от 18.07.2009 № 190-ФЗ, п. 2 ч. 1, ч. 2 ст. 13 Федерального закона от 01.12.2007 № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях»);

- резерв предстоящих расходов некоммерческих организаций (ст. 267.3 НК РФ);
- резерв на возможные потери по займам кредитных потребительских кооперативов и микрофинансовых организаций (ст. 297.3 НК РФ<sup>5</sup>) и др.

Подобные пассивы могут влиять на величину чистых активов, стоимость компании и иные финансовые показатели [6].

Необходимо отметить, что одни создаваемые резервы находят свое отражение в составе баланса посредством снижения величины активов организации:

- резерв по сомнительным долгам занижает величину дебиторской задолженности в активе баланса;
- резерв под снижение стоимости материальных ценностей занижает величину запасов в активе баланса;
- резерв под обесценение финансовых вложений занижает величину финансовых вложений (долгосрочных и краткосрочных (по каждой позиции актива) в активе.

Другие создаваемые резервы увеличивают величину пассивов баланса, например:

- резерв предстоящих расходов на оплату отпусков;
- резерв на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;

<sup>3</sup> НК РФ Ст. 267. Расходы на формирование резерва по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/8a152efe2cda7e17f24261a26a4bb9a77a52861f/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/8a152efe2cda7e17f24261a26a4bb9a77a52861f/)

<sup>4</sup> НК РФ Ст. 300. Расходы на формирование резервов под обесценение ценных бумаг у профессиональных участников рынка ценных бумаг, осуществляющих дилерскую деятельность. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/e22961d44390e68c4df1f7d2a4cd72fb7fb78393/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/e22961d44390e68c4df1f7d2a4cd72fb7fb78393/)

<sup>5</sup> НК РФ Ст. 297.3. Расходы на формирование резервов на возможные потери по займам кредитных потребительских кооперативов и микрофинансовых организаций: введена Федеральным законом от 02.11.2013 № 301-ФЗ. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/edfe6f798b6615a212afce97a41b56557c1dfb26/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/edfe6f798b6615a212afce97a41b56557c1dfb26/)

- резерв производственных затрат по средствам по текущей (восстановительной) подготовительным работам в связи с стоимостью. сезонным характером производства;
- резерв на ремонт основных средств;
- резерв на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;
- резерв предстоящих затрат на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий и др.

Но в любом случае все создаваемые резервы увеличивают себестоимость или расходы общества, приводя к снижению финансового результата (снижение прибыли или увеличение убытков).

В учетной политике (для целей бухгалтерского учета) могут быть закреплены различные алгоритмы по формированию и использованию резервов, например:

- резервы, восстановление резервов в бухгалтерском учете формируется по такому же принципу, что и в налоговом учете в соответствии гл. 25 НК РФ<sup>6</sup>;
- резервы, восстановление резервов в бухгалтерском учете формируется по принципу максимизации величины резервов;
- резервы, восстановление резервов в бухгалтерском учете формируется по принципу минимизации величины резервов.

## 2. Переоценка основных средств

Согласно п. 15 приказа Минфина России от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (зарегистрирован в Минюсте России 28.04.2001 № 2689) «...Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных

При принятии решения о переоценке по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов.

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов».

<sup>6</sup> НК РФ Гл. 25. Налог на прибыль организаций: введена Федеральным законом от 06.08.2001 № 110-ФЗ. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/043b3ec883ce309e856dd0c833f5b8b817c276e9/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/043b3ec883ce309e856dd0c833f5b8b817c276e9/)

Таким образом, исключительно учетной процедурой – переоценкой основных средств можно регулировать (в отдельных случаях) показатели общества, финансовые результаты, а также использовать соответствующую информацию при определении стоимости бизнеса, анализа финансовой надежности, обеспеченности получаемых кредитов и т.д.

### 3. Переоценка нематериальных активов

По схожим с переоценкой основных средств принципам организация может переоценивать и нематериальные активы.

Принципы переоценки нематериальных активов раскрыты и описаны в разделе III «Последующая оценка нематериальных активов» приказа Минфина России от 27.12.2007 № 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» (зарегистрирован в Минюсте России 23.01.2008 № 10975)<sup>7</sup>.

### 4. Перераспределение величины собственных средств в рамках холдинга, финансово-промышленной группы, группы аффилированных компаний

В некоторых случаях встает необходимость в перераспределении собственных средств между «дружественными» компаниями (средств в рамках холдинга, финансово-промышленной группы, группы аффилированных компаний). Причем речь может идти только об изменении величины собственных средств (увеличение величины собственных средств одной компании за счет снижения величины собственных средств), не изменяя фактического наличия активов и обязательств (перед третьими лицами) у указанных организаций. Отметим, что соответствующее перераспределение величины собственных средств целесообразно (разумно) осуществлять без увеличения налоговой нагрузки.

<sup>7</sup> Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)», (ред. от 16.05.2016). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_63465/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/)

Возможность перераспределения собственных средств (при определенных условиях) предусмотрена ст. 251 НК РФ. Так, согласно подп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ «При определении налоговой базы не учитываются следующие доходы:

- в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно;
- от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) передающей организации;
- от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) передающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) получающей организации, и на день передачи имущества получающая организация владеет на праве собственности указанным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде)».

При соблюдении соответствующих условий и оформлении документации возможно перераспределение собственных средств от материнской к дочерней компании (при владении долей более 50 процентов) и обратно без возникновения налоговой нагрузки. А безвозмездно полученные денежные средства, которые увеличили собственные средства организации (как доход), условно говоря, можно вернуть обратно посредством долгосрочного беспроцентного займа. Отметим, что через определенное время, данные операции можно осуществить в обратную сторону (также без дополнительной налоговой нагрузки).

### 5. Выбор отражения лизингового имущества на балансе лизингодателя или лизингополучателя

Параграф 6 «Финансовая аренда (лизинг)» ГК РФ предусматривает варианты отражения объекта лизинга на балансе лизингодателя или лизингополучателя.

При подготовке данной сделки и планировании финансовых показателей лизингополучателя от ее реализации можно спрогнозировать финансовые показатели и,

исходя из этого, договариваться с лизинговой компанией о том, на чьем балансе будет числиться соответствующее имущество.

Данная практика широко применяется в российской действительности.

## **6. Выбор срока амортизации основного средства в рамках одной группы**

Классификатор основных средств дает границы выбора срока полезного использования (срока амортизации основного средства) в рамках одной группы. Если срок полезного использования четко не прописан в технической документации, то созданная в организации комиссия самостоятельно определяет указанный срок.

К примеру: согласно постановлению Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»<sup>8</sup> Пятая группа (имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно) включает в себя «котлы отопительные, водонагреватели и вспомогательное оборудование к ним», то есть организация самостоятельно (посредством сформированной в организации комиссии) определяет срок полезного использования имущества на срок от 85 до 120 месяцев. Тем самым организация самостоятельно (и легитимно) управляет одной из статей себестоимости (амортизацией) на протяжении длительного срока, а также итоговым значением финансового результата и остаточной стоимостью основных средств.

## **7. Выбор и документальное оформление отдельных видов расходов как капитальные или текущие расходы**

Несомненно, отдельные статьи расходов можно классифицировать как текущие расходы, а отдельные расходы (вложения) – только как капитальные расходы, которые списываются на текущие расходы в течение нескольких лет.

<sup>8</sup> Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» (ред. от 28.04.2018). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_34710/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34710/)

Однако отдельные расходы, в зависимости от целей формирования учетной политики, субъективного взгляда руководства, специфики документального оформления могут быть отнесены (при соответствующем «уклоне» дооформления) как к текущим расходам, так и к капитальным вложениям (активам), которые будут отнесены к расходам в течение нескольких лет (посредством равномерного списания).

Иногда между текущим ремонтом (списывается одновременно на текущие расходы) и капитальным ремонтом (увеличивает стоимость основных средств, списывается на расходы в течение оставшегося срока службы основных средств) основных средств имеется весьма тонкая грань, то есть при соответствующем оформлении документов и введении отдельных элементов ремонта можно признать ремонт либо текущим либо капитальным.

В качестве примера также можно отнести расходы по созданию и продвижению сайта. Как текущие расходы, услуги по созданию сайта можно отнести к приобретенным услугам, списать на текущие расходы. При соответствующем оформлении сайт можно определить как объект нематериального актива, отразив данные расходы (созданный сайт) как объект нематериального актива (амортизируется и переносится на себестоимость в течение нескольких лет).

Аналогичным образом могут быть отражены в учете (имеется вариативность) по расходам создания относительно дорогостоящего рекламного ролика (текущие расходы или объект нематериального актива) и т.д.

## **8. Перераспределение расходов по созданию (приобретению) объекта основных средств или нематериальных активов и расходов не текущее обслуживание также может иметь вариативность по формированию текущих расходов и первоначальной стоимости объекта**

В качестве примера приведем следующее. Организация приобретает производственную линию и проводит обучение своего персонала по работе и наладке данной производственной

линии. Общий размер контракта 1 000 000 руб. Причем в рамках переговоров можно прийти к следующим договоренностям: стоимость производственной линии (капитальные вложения) – 800 000 руб., а стоимость обучения персонала – 200 000 руб. Или же (в целях увеличения капитальных вложений и сокращения текущих расходов этого года) в ходе оформления договорных отношений можно определить стоимость производственного оборудования в размере 950 000 руб., а стоимость обучения персонала – 50 000 руб. Свобода договорных отношений (ст. 421 ГК РФ) может оказать содействие при оформлении таких отношений. Перераспределение расходов может быть и при других взаимоотношениях, например, создание и продвижение сайта, приобретение станка и гарантийное (платное) обслуживание и т.д.

### **9. Перераспределение отдельных элементов статей расходов на текущие расходы – капитальные вложения**

При строительстве хозяйственным способом отдельные элементы и части статей расходов можно относить (перераспределять) как на текущие расходы по основным видам деятельности, так и на увеличение капитальных вложений в строящийся (возводимый) объект основных средств. В обычной практике расходы на отдел бухгалтерии относятся на общехозяйственные расходы, которые в последствие будут отнесены на себестоимость (полную себестоимость) выпускаемой продукции.

Однако если внутренним приказом штатная единица бухгалтера (или 0,5 штатной единицы бухгалтера) будет закреплена за отделом капитального строительства, то текущие расходы организации сократятся, а расходы по созданию (строительству) объекта основных средств увеличатся. Аналогично можно перенести с текущих на капитальные и расходы по транспортному обеспечению управления процессом строительства, закрепив за начальником отдела капитального строительства отдельное транспортное средство (и все расходы по данному транспортному средству, включая расходы по

заработной плате водителя, механика и т.д.), хотя все эти расходы можно относить и на общехозяйственные расходы.

### **10. Выбор учетной политикой отражения в бухгалтерском учете готовой продукции (выпускаемой организацией) по прямой производственной себестоимости или по полной себестоимости, сделав различие в принципе списания общехозяйственных расходов**

При учете готовой продукции по прямой производственной себестоимости все общехозяйственные расходы подлежат списанию как косвенные расходы на финансовый результат текущего периода (Дт сч. 90.2 Кт сч. 26).

При учете готовой продукции по полной себестоимости все общехозяйственные расходы подлежат списанию на себестоимость выпускаемой продукции (Дт сч. 20 Кт сч. 26, с последующим отнесением на готовую продукцию, хранящуюся на складе (Дт сч. 40 Кт сч. 20).

При реализации в текущем периоде всей выпущенной продукции (при нулевом сальдо на складе) разницы в итоговом финансовом результате не будет, однако в том случае, если часть выпущенной продукции не будет реализована в текущем периоде и останется на складе готовой продукции, то это изменит и финансовый результат, и стоимостную величину запасов (готовой продукции) в бухгалтерской отчетности.

Приведенный перечень примеров выбора элементов учетной политики не является исчерпывающим. Показаны отдельные учетные процедуры, благодаря которым (закрепив в учетной политике) можно получать прогнозируемые величины показателей финансовой отчетности, управлять финансовыми итогами деятельности организации, величиной активов и обязательств общества и, как следствие, стоимостью организации, финансовой устойчивостью, ликвидностью и т.д.

Конечно, использовать только учетные процедуры для получения прогнозируемых величин показателей финансовой отчетности

можно лишь в ограниченном размере, причем изменение финансовых показателей в одном периоде позднее приведет к соответствующему (обратному) изменению показателей в последующих периодах.

Необходимо также учитывать, что отдельные элементы таких действий могут иметь и налоговые последствия. К примеру, увеличив посредством переоценки величину стоимости основных средств, можно столкнуться с необходимостью в начислении в большем размере налога на имущество. А изменение начисленных налогов (в различные отчетные периоды) может повлиять на накапливаемую величину чистых активов (и, как следствие, стоимость организации) [10].

Завысив учетными процедурами финансовый результат текущего года, можно получить обязанность по начислению в большем размере налога на прибыль и т.д.

В случае сравнения двух и более хозяйствующих субъектов целесообразно проанализировать применяемые учетные процедуры и в случае выявления существенных расхождений принципов построения системы бухгалтерского учета, произвести соответствующие корректировки в аналитических процедурах для формирования сопоставимых данных. В отдельных случаях учетными процедурами можно корректировать показатели: доход, расход организации и, как следствие, итоговый финансовый результат. Данные показатели очень важны при финансовом анализе, они могут повлиять на принятие управленческого решения [11].

Данное исследование нацелено на содействие в осуществлении аудиторской, оценочной, судебной, экспертной деятельности. Полученные в ходе исследования выводы могут быть использованы и при проведении ревизий, проверок хозяйственной деятельности, осуществлении следственных действий, при анализе деятельности хозяйственного субъекта, анализе банкротящегося предприятия и т.д.

В результате исследования получен вывод, что с помощью соответствующих учетных

процедур можно получать прогнозируемые величины показателей финансовой отчетности, регулировать значение отдельных финансовых показателей общества, можно влиять на стоимость компании и т.д.

В данном аспекте очень велика роль профессионального суждения о достоверности бухгалтерской отчетности. На основании полученных выводов анализа бухгалтерской отчетности могут приниматься важные управленческие суждения [12]. Именно поэтому остро встает вопрос, что при анализе, сравнении, оценке действующего хозяйствующего субъекта необходимо внимательно и досконально изучать учетную политику, анализировать учетные процедуры, используемые в организации бухгалтерского учета и подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В связи с этим возрастает роль профессиональных аналитиков, высококвалифицированных бухгалтеров, ревизоров, аудиторов. Рядовому пользователю достаточно сложно разобраться в тонкостях и нюансах бухгалтерского учета и порядка формирования финансовой отчетности. Знать о наличии описанных инструментов управления финансовыми показателями и уметь использовать их в своей работе должны и сотрудники правоохранительных органов. Конечно, достаточно широкие нормативно-правовые рамки бухгалтерского учета позволяют использовать различные учетные процедуры для достижения определенных целей, но эти же достаточно широкие нормативно-правовые рамки могут способствовать возникновению злоупотреблений в сфере управления. Незаконное манипулирование показателями финансовой отчетности в своей основе также может опираться на соответствующие учетные процедуры.

В заключение хотелось бы отметить, что использовать учетные процедуры для управления можно и нужно, однако делать это следует аккуратно, разумно и исключительно в рамках правового поля.

## Список литературы

1. *Корягин М.В., Куцык П.А.* Качество бухгалтерской отчетности как информационного продукта учетной системы // *Международный бухгалтерский учет*. 2016. Т. 19. Вып. 2. С. 34–48. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kachestvo-buhgalterskoj-otchetnosti-kak-informatsionnogo-produkta-uchetnoy-sistemy>
2. *Пятов М.Л., Смирнова И.А.* Ограничения уместности и надежности бухгалтерской информации в трактовке МСФО // *БУХ.1С*. 2008. № 3. С. 38–41. URL: <https://buh.ru/articles/documents/14160/>
3. *Михеев М.В.* Искажения в бухгалтерской (финансовой) отчетности: причины и следствия // *Аудитор*. 2015. Т. 1. № 12. С. 34–38. URL: <https://doi.org/10.12737/16752>
4. *Щепотьев А.В.* Финансовые и правовые последствия снижения собственных средств организации // *Управленческий учет*. 2017. № 12. С. 66–77.
5. *Щепотьев А.В.* Влияние чистых активов и собственных средств на финансовую устойчивость организации // *Право и экономика*. 2012. № 9. С. 24–30. URL: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=1244>
6. *Щепотьев А.В.* «Скрытые» активы, учитываемые при исчислении чистых активов организации // *Управленческий учет*. 2010. № 12. С. 28–38.
7. *Кривда С.В.* Капитал коммерческой организации: виды стоимости и ее значение в принятии стратегических решений // *Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет*. 2016. № 10. С. 44–51.
8. *Коупленд Т., Коллер Т., Муррин Дж.* Стоимость компаний: оценка и управление. 3-е изд., перераб. и доп. / Пер. с англ. М.: ОЛИМП-БИЗНЕС, 2005. 576 с. URL: <http://zahvat.ru/media/bookshelffile/original/33603.pdf>
9. *Уолш К.* Ключевые показатели менеджмента. 2-е изд. / Пер. с англ. М.: Дело, 2001. 360 с.
10. *Богатырев С.Ю.* Налоговые аспекты стоимости бизнеса // *Налоги и налогообложение*. 2014. № 7. С. 650–661.
11. *Кривда С.В.* Доходы, расходы и финансовый результат как элементы финансовой информации, необходимой для инвесторов // *Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет*. 2016. № 12. С. 43–54.
12. *Устинова Я.И.* Профессиональное суждение бухгалтера как инструмент выбора учетных решений // *Аудитор*. 2015. № 1-2. С. 61–70. URL: <http://xn----7sbbaj7auwnffhk.xn--p1ai/article/4898>

## Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## CHOOSING ACCOUNTING PROCEDURES AND ELEMENTS OF ACCOUNTING POLICY OF THE ORGANIZATION TO OBTAIN THE FORECAST VALUES OF FINANCIAL REPORTING INDICATORS

Aleksandr V. SHCHEPOT'EV

OOO Konsaltingovaya gruppa Novaya Paradigma, Tula, Russian Federation  
shepotevsv@mail.ru  
<https://orcid.org/0000-0003-3451-2947>

### Article history:

Received 30 August 2018  
Received in revised form  
11 September 2018  
Accepted 19 September 2018  
Available online  
15 October 2018

**JEL classification:** M41

**Keywords:** accounting abuses, cost management, provisions, net assets, business value, market value, financial stability, valuation activities

### Abstract

**Subject** This article considers the elements of accounting policy which an organization can choose independently taking into account the forecast goals of the financial and economic situation.

**Objectives** The article aims to generalize, organize and systematize the existing accounting procedures and instruments by means of which it is possible to change financial indicators, receiving the forecast values.

**Methods** For the study, I used the methods of analysis and synthesis, and generalization of the information array forming classification criteria.

**Results** The article shows in detail the difference between the illegal manipulation of accounting registers and the achievement of predicted values of financial reporting by means of accounting procedures within the running regulatory requirements. It also examines in detail many accounting policy instruments that can be used to influence (up to a certain extent) the values of financial indicators and performance factors.

**Relevance** The obtained results can be used by managers and accountants when selecting accounting procedures of the accounting policy being formed, when auditing, assessing the current business, conducting financial analysis of going into liquidation subjects including the identification of indications of fraudulent and deliberate bankruptcy.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2018

**Please cite this article as:** Shchepot'ev A.V. Choosing Accounting Procedures and Elements of Accounting Policy of the Organization to Obtain the Forecast Values of Financial Reporting Indicators. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 10, pp. 1176–1193.  
<https://doi.org/10.24891/ia.21.10.1176>

## References

1. Koryagin M.V., Kutsyk P.A. [The quality of financial statements as an information product of the accounting system]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2016, vol. 19, iss. 2, pp. 34–48. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kachestvo-buhgalterskoy-otchetnosti-kak-informatsionnogo-produkta-uchetnoy-sistemy> (In Russ.)
2. Pyatov M.L., Smirnova I.A. [Limitations of the relevance and reliability of accounting information in the interpretation of IFRS]. *BUKh.1S*, 2008, no. 3, pp. 45–48. URL: <https://buh.ru/articles/documents/14160/> (In Russ.)
3. Mikheev M.V. [Accounting (Financial) Misstatements: Cause and Effect]. *Auditor*, 2015, vol. 1, no. 12, pp. 34–38. URL: <https://doi.org/10.12737/16752> (In Russ.)
4. Shchepot'ev A.V. [Legal and financial consequences of reducing the own funds of the organization]. *Upravlencheskii uchet = Management Accounting*, 2017, no. 12, pp. 66–77. (In Russ.)

5. Shchepot'ev A.V. [Effect of net assets and equity on the financial stability of the organization]. *Pravo i ekonomika*, 2012, no. 9, pp. 24–30.  
URL: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=1244> (In Russ.)
6. Shchepot'ev A.V. [Hidden assets taken into account when calculating net assets of an organization]. *Upravlencheskii uchet = Management Accounting*, 2010, no. 12, pp. 28–38. (In Russ.)
7. Krivda S.V. [Capital of the commercial organization: types of cost and its value in making strategic decisions]. *Finansovyi vestnik: finansy, nalogi, strakhovanie, bukhgalterskii uchet*, 2016, no. 10, pp. 44–51. (In Russ.)
8. Copeland T., Koller T., Murrin J. *Stoimost' kompanii: otsenka i upravlenie* [Valuation: Measuring & Managing the Value of Companies]. Moscow, OLIMP-BIZNES Publ., 2005, 576 p.  
URL: <http://zahvat.ru/media/bookshelffile/original/33603.pdf>
9. Walsh C. *Klyuchevye pokazateli menedzhmenta* [Key Management Ratios]. Moscow, Delo Publ., 2001, 360 p.
10. Bogatyrev S.Yu. [Tax aspects of business value]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2014, no. 7, pp. 650–661. (In Russ.)
11. Krivda S.V. [Income, expenditure and financial results as financial information necessary for investors]. *Finansovyi vestnik: finansy, nalogi, strakhovanie, bukhgalterskii uchet*, 2016, no. 12, pp. 43–54. (In Russ.)
12. Ustinova Ya.I. [Accountant professional judgment as an instrument of accounting decision selection]. *Auditor*, 2015, no. 1-2, pp. 61–70.  
URL: <http://xn----7sbbaj7auwnffhk.xn--p1ai/article/4898> (In Russ.)

### **Conflict-of-interest notification**

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.