

УДК 657.6

## **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР С ЦЕЛЬЮ ОБНАРУЖЕНИЯ ФАКТОВ ФАЛЬСИФИКАЦИИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

**Ханнанова Р.Т.**<sup>1</sup>

*магистрант,*

*Казанский (Приволжский) федеральный университет*

*Казань, Россия*

### **Аннотация**

Статья посвящена проблеме совершенствования аналитических процедур для выявления фактов фальсификации финансовой отчетности, что особенно актуально в условиях роста требований к прозрачности бизнеса. Целью исследования является систематизация существующих подходов и обоснование направлений развития аналитических процедур на примере крупнейших российских нефтегазовых компаний. В работе уточнена классификация методов фальсификации отчетности, рассмотрены нормативные основания применения аналитических процедур и проведен сравнительный анализ практики ПАО «ЛУКОЙЛ», ПАО «Газпром нефть», ПАО «НК «Роснефть» и ПАО «Татнефть». Выявлены общие черты диагностики, включающие сопоставление динамики выручки с физическими объемами добычи, анализ маржинальных показателей и контроль инвестиционных проектов. В качестве направлений совершенствования предложено расширение применения ИИ-технологий, автоматизированного анализа больших данных, стресс-тестирования инвестиционных проектов и интеграции ESG-показателей в систему отчетности.

---

<sup>1</sup> Научный руководитель – Ивановская Анна Валериевна, к.э.н., доцент, Казанский Приволжский (федеральный) университет

**Ключевые слова:** финансовая отчетность, фальсификация, аналитические процедуры, аудит, нефтегазовые компании, выявление искажений, контроль достоверности, внутренний аудит, автоматизация анализа, ESG-показатели.

***IMPROVEMENT OF ANALYTICAL PROCEDURES IN ORDER TO  
DETECT THE FACTS OF FALSIFICATION OF FINANCIAL STATEMENTS***

***Khannanova R.T.***<sup>2</sup>

*Master's student,*

*Kazan (Volga Region) Federal University*

*Kazan, Russia*

**Abstract**

The article is devoted to the problem of improving analytical procedures for detecting the facts of falsification of financial statements, which is especially important in the context of increasing business transparency requirements. The purpose of the study is to systematize existing approaches and substantiate the directions of development of analytical procedures using the example of the largest Russian oil and gas companies. The paper clarifies the classification of methods of falsification of financial statements, examines the regulatory bases for the use of analytical procedures, and provides a comparative analysis of the practices of PJSC LUKOIL, PJSC Gazprom Neft, PJSC Rosneft, and PJSC Tatneft. Common diagnostic features have been identified, including comparing revenue dynamics with physical production volumes, analyzing margin indicators, and monitoring investment projects. The expansion of the use of AI technologies, automated big data analysis, stress testing of investment projects and integration of ESG indicators into the reporting system are proposed as areas of improvement.

---

<sup>2</sup> Scientific supervisor - Anna Valeryevna Ivanovskaya, Candidate of Economics Sciences, Associate Professor  
Kazan (Volga Region) Federal University

**Keywords:** financial statements, falsification, analytical procedures, audit, oil and gas companies, identification of distortions, reliability control, internal audit, automation of analysis, ESG indicators.

Финансовая отчетность играет ключевую роль в отражении деятельности организации, однако остается подверженной рискам фальсификации. Ради удовлетворения интересов пользователей или повышения репутации компании составители нередко искажают данные. Подобные нарушения снижают доверие к отчетности и искажают управленческие решения, в то время как достоверная информация укрепляет позиции организации на рынке и повышает уверенность заинтересованных сторон [6].

В научных работах И.С. Егоровой [5], Н.С. Стакановой и Т.А. Корнеевой [10], а также В.А.Тимченко [11-12], систематизированы методы фальсификации отчетности и предложены подходы к их выявлению. Совокупный анализ этих исследований позволил уточнить существующие классификации методов фальсификации бухгалтерской (финансовой) отчетности (Табл.1).

Таблица 1 – Классификация методов фальсификации бухгалтерской (финансовой) отчетности

| Вид фальсификации                                                            | Примеры искажения                                                                            |
|------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|
| Методы, применяемые работниками организации (неуправленческая фальсификация) | Искажение данных о материальных ценностях предприятия                                        |
|                                                                              | Неправомерные действия с ценностями                                                          |
| Методы, применяемые руководством компании (управленческая фальсификация)     | Искажение финансовых результатов предприятия (доходы, расходы, прибыль)                      |
|                                                                              | Искажение данных об активах предприятия (например, завышение стоимости имущества)            |
|                                                                              | Искажение данных о пассивах предприятия (занижение обязательств, кредиторской задолженности) |
|                                                                              | Соккрытие фактов, возникших в деятельности (например, убытков, штрафов)                      |
|                                                                              | Неправомерные управленческие действия (манипуляции с договорами, фиктивные сделки)           |

С целью выявления искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности целесообразно применение аналитических процедур [13]. Их использование закреплено в ряде нормативных документов. В частности, это Международный стандарт аудита (МСА) 520 «Аналитические процедуры» [1], Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный, 2019 г.) «Выявление и оценка рисков существенного искажения» [2].

По мнению А.А. Василенко, аналитические процедуры имеют задачу фиксировать необычные колебания, указывающие на недобросовестные или ошибочные действия [4]. Таким образом, аналитические процедуры представляют собой метод выявления умышленных и неумышленных искажений и могут использоваться не только в аудиторских проверках, но и ревизионными комиссиями и подразделениями внутреннего аудита.

Ведущие российские нефтегазовые компании – ПАО «ЛУКОЙЛ», ПАО «Газпром нефть», ПАО «НК «Роснефть» и ПАО «Татнефть» – функционируют в условиях высоких требований к прозрачности и достоверности отчетности. Аналитические процедуры в отношении их финансовой отчетности выполняются как внутренними службами контроля и аудита компаний, так и независимыми аудиторами в рамках обязательного аудита.

В рамках исследования были проанализированы финансовая отчетность и раскрытия компаний. В качестве источников информации использовались годовые бухгалтерские отчеты, размещённые в открытом доступе на официальных сайтах компаний. Дополнительно были изучены аудиторские заключения по отчетности и сообщения о существенных фактах, опубликованные в раскрытиях эмитента. Такой подход позволил выявить общие и специфические аналитические процедуры, применяемые аудиторами при проверке достоверности отчетности компаний.

В ПАО «ЛУКОЙЛ» аналитические процедуры направлены на проверку достоверности отчетности и выявление признаков фальсификации. Анализируется сопоставимость динамики выручки с объемами добычи,

переработки и экспортными поставками, данные сверяются с таможенной статистикой и суммами операций по договорам комиссии. Проверяется правильность cut-off: даты перехода рисков и отражения выручки по нефтепродуктам и газу. Валовая маржа сопоставляется с мировыми котировками Urals/Brent и экспортными пошлинами. Анализируются резервы под обесценение нематериальных активов, НИОКР и финансовых вложений путём сопоставления расчетов с рыночной ситуацией и реальными проектами. Проверяются сделки с дочерними обществами и внутригрупповые расчеты на предмет занижения обязательств и завышения доходов. Оценивается корректность учета аренды по ФСБУ 25/2018 путём сопоставления обязательств и право пользования активом с условиями договоров. Анализируются отложенные налоги и корректность применения пониженных ставок. Проверяются курсовые разницы – их соответствие официальным курсам ЦБ РФ и первичной документации [7].

В ПАО «Газпром нефть» применяются следующие аналитические процедуры: сопоставление динамики выручки с объемами добычи, переработки и экспорта (данные ОПЕС+, договоры поставки); проверка cut-off – сверка дат отгрузки и перехода риска на границе РФ с моментом признания выручки, исключение товарообменных операций; анализ валовой маржи в сопоставлении с котировками Brent/Urals и тарифами «Транснефти»; тест корректности учета НДС, акцизов, экспортных пошлин и НДД; проверка учета государственных субсидий и демпферных поправок по расчетам Минфина России; инвентаризация запасов и тест чистой стоимости реализации; анализ CAPEX – сопоставление крупных проектов с утвержденными сметами, актами, исключение капитализации текущих ремонтов; проверка резервов по ликвидации активов (ARO), ставок дисконтирования и изменений оценок; тест на обесценение ЕГДП и гудвила по PRMS-резервам; возрастной анализ дебиторской задолженности и ECL-модели; анализ деривативов и хеджирования;

проверка корректности консолидации и внутригрупповых исключений; анализ полноты учета аренды по IFRS 16 [3].

В ПАО «НК «Роснефть»» аналитические процедуры направлены на проверку корректности учета операций и выявление искажений. Проводится сопоставление объемов добычи и переработки с данными лицензий и отчетами дочерних обществ, сверка реализации с таможенной статистикой и данными ПАО «Транснефть». Проверяется соответствие отраженной выручки требованиям МСФО (IFRS) 15: корректность признания ПАО «НК «Роснефть»» как принципала или агента в сделках, тест cut-off по переходу рисков при экспортных поставках. Анализируются маржинальные показатели в привязке к мировым ценам на нефть и газ, экспортным пошлинам и акцизам. Проверяются капитальные вложения и строительство: сопоставление с актами выполненных работ, выявление завышения стоимости или капитализации текущих расходов. Анализируются основные средства: корректность применения сроков полезного использования и методов амортизации, обоснованность отсутствия переоценки, проверка тестов на обесценение. Проверяются нематериальные активы: соответствие капитализации затрат на НИОКР требованиям федеральных стандартов, обоснованность сроков полезного использования и правильность начисления амортизации. Анализируются отложенные налоги по ПБУ 18/02, сверяется сопоставимость отчетных данных. Дополнительно тестируются операции с дочерними обществами, инвестиции и финансовые вложения на предмет занижения обязательств и завышения активов [8].

В ПАО «Татнефть»» в рамках аналитических процедур анализируется сопоставимость объемов добычи и реализации с данными по лицензиям и фактической транспортировке, включая сверку данных по Ромашкинскому, Бавлинскому и Ново-Елховскому месторождениям. Проверяется корректность применения метода амортизации скважин пропорционально объёму добычи, а также соответствие данных о доказанных запасах классификации и пересмотру по стандартам SPE. Проводится проверка отражения поисковых активов:

соответствие затрат на лицензии и геологоразведку этапу разработки и обоснованность капитализации. Анализируются нематериальные активы и НИОКР с учётом требований ФСБУ 14/2022 и 26/2020 – оцениваются сроки полезного использования, факты обесценения и корректность их отнесения к соответствующей группе активов. Проводится тест корректности признания выручки в рамках МСФО (IFRS) 15 – отделение операций как принципала или агента, сверка встречных продаж. Проверяются курсовые разницы, их отражение в добавочном капитале и в отчете о финрезультатах, а также корректность расчетов отложенных налогов по ПБУ 18/02. Дополнительно анализируются оценочные обязательства по рекультивации и ликвидации скважин: корректность ставок дисконтирования и отражения в основных средствах [9].

Таким образом, можно выделить ряд общих черт в применении аналитических процедур ведущими нефтегазовыми компаниями. Во-первых, во всех случаях ключевым направлением выступает сопоставление динамики выручки с физическими объемами добычи, переработки и экспорта, а также проверка корректности cut-off. Во-вторых, системно используется анализ маржинальных показателей с привязкой к мировым котировкам и налоговым условиям. В-третьих, значительное внимание уделяется инвестиционным проектам, нематериальным активам и НИОКР, тестам на обесценение и корректности расчета и признания резервов. Общим также является контроль внутригрупповых операций, аренды и расчетов по налогообложению.

В качестве направлений совершенствования можно предложить:

- расширение применения автоматизированных систем анализа больших массивов финансовых и операционных данных с использованием технологий искусственного интеллекта и машинного обучения;
- внедрение сквозного контроля трансфертного ценообразования и более прозрачного раскрытия внутригрупповых операций;
- развитие стресс-тестирования инвестиционных проектов с учетом макроэкономических сценариев;



- усиление контроля за формированием резервов и обесценением активов;
- интеграцию ESG-показателей в систему аналитических процедур и отчетности.

Таким образом, исследование подтверждает, что аналитические процедуры являются ключевым инструментом обеспечения достоверности и прозрачности финансовой отчетности. Их применение позволяет своевременно выявлять и предотвращать факты искажений, формируя основу для принятия обоснованных управленческих решений. В современных условиях важно не только использовать традиционные методы анализа, но и внедрять цифровые технологии, автоматизированные системы обработки данных и интеграцию ESG-показателей. Такой подход обеспечивает повышение качества отчетности, укрепление доверия пользователей и устойчивое развитие бизнеса.

### **Библиографический список:**

1. Международный стандарт аудита 520 «Аналитические процедуры» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н. [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317269/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317269/) (дата обращения: 02.09.2025)
2. Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный, 2019 г.) «Выявление и оценка рисков существенного искажения» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 27.10.2021 N 163н) (ред. от 16.10.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_404880/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_404880/) (дата обращения: 02.09.2025)
3. Аудиторское заключение ГПН ЭС. ПАО «Газпром нефть». [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://es.gazprom->



neft.ru/information-disclosure/2024/1-godovaya-finansovaya-bukhgalterskaya-otchetnost-a-takzhe-auditorskoe-zaklyuchene-v-sluchae-kogda-/ (дата обращения: 02.09.2025)

4. Василенко А.А. Аналитические процедуры подтверждения предпосылок составления бухгалтерской отчетности / А.А.Василенко // Фундаментальные исследования. - 2014. - №9-9 С. 2039–2043.

5. Егорова И.С. Особенности идентификации и осуществления аудита мошенничеств /И.С. Егорова // Аудитор. - 2017. № 6. С. 31–42.

6. Матвеева, К. В. Фальсификация финансовой (бухгалтерской) отчетности и способы ее выявления / К. В. Матвеева, Т. А. Корнева // XLIX Самарская областная студенческая научная конференция: Тезисы докладов, Самара, 10–21 апреля 2023 года. – Санкт-Петербург: ООО "Эко-Вектор", 2023. – С. 151-152.

7. Раскрытие информации ПАО «Лукойл». [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://lukoil.ru/InvestorAndShareholderCenter/Disclosure> (дата обращения: 02.09.2025)

8. Раскрытие информации ПАО «НК Роснефть» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://www.rosneft.ru/Investors/information/> (дата обращения: 02.09.2025)

9. Раскрытие информации ПАО «Татнефть» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://www.tatneft.ru/aktsioneram-i-investoram/raskritie-informatsii/godovie-otcheti> (дата обращения: 02.09.2025)

10. Стаканова Н.С., Корнеева Т.А. Фальсификация финансовой отчетности как способ финансового мошенничества // Российская наука: актуальные исследования и разработки: Сборник научных статей V Всероссийской научно-практической конференции. В 2-х частях, Самара, 13 апреля 2018 года. Часть 2. Самара: Самарский государственный экономический университет, 2018. С. 239–252

11. Тимченко В.А. Криминалистическая диагностика признаков мошенничества персонала // Международный бухгалтерский учет. 2020. № 5. С. 585–600.
12. Тимченко В.А. Криминалистические признаки мошенничества персонала и приемы его обнаружения // Международный бухгалтерский учет. 2022. № 2. С. 198–212.
13. Тюленева Е. А. Аналитические процедуры как инструмент диагностики фальсификации финансовой отчетности организации / Е. А. Тюленева, А. Н. Кирпиков // Учет, анализ и аудит: их возможности и направления эволюции: сборник научных трудов по результатам IV международной научно-практической конференции преподавателей и студентов, Казань, 04 марта 2024 года. – Казань: ООО «Офорт», 2024. – С. 275-283.

*Оригинальность 81%*