

Черникова Є.Г.

ас. каф. «Бухгалтерський облік та аудит»

Донецького національного технічного університету

м. Донецьк, Україна

ШАХРАЙСТВО В УМОВАХ КОКСОХІМІЧНОГО ВИРОБНИЦТВА

Традиційне тлумачення терміну «корпоративне шахрайство», прийняте в економічній науковій літературі, передбачає розгляд таких його складових частин, як викривлення фінансової звітності, привласнення активів підприємства і корупція, що не повною мірою відповідає тлумаченню шахрайства в нормах кримінального кодексу України.

При цьому, виходячи з української практики протидії шахрайству, можна відзначити значне превалювання виявлених випадків розкрадання активів над виявленими випадками викривлення фінансової звітності і корупції, а саме: 1) від незаконного привласнення активів – 44 %; 2) від шахрайства в бухгалтерському обліку – 21 %; 3) від порушення прав інтелектуальної власності – 16 %; 4) від корупції і хабарництва – 15 %; 5) від інших злочинів – 3 %; 6) від відмивання грошей – 1 %.

В результаті аналізу практики організації обліку і калькулювання собівартості в умовах коксохімічної галузі можна підсумувати, що більшість підприємств «потерпає» в обліковому плані саме від відсутності регламентації використання, переміщення та обліку матеріальних ресурсів, нормування їх відходів та невиробничих втрат, а не тільки через недостатність жорсткого контролю.

Міжнародні стандарти аудиторської діяльності покладають відповідальність за попередження і виявлення фактів шахрайства на керівництво компанії, тобто на топ-менеджмент та раду директорів. Проте на практиці функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, залучення зовнішнього аудиту дозволяє зменшити кількість фактів шахрайства тільки щодо фінансової звітності, а ось привласнення активів підприємства залишається як правило безкарним.

Розкрадання сировини і матеріалів, «відкати» постачальникам і покупцям, випуск неврахованої готової продукції – практично на всіх стадіях коксохімічного виробництва можливі махінації з боку робітників виробничих підрозділів чи адміністративного персоналу. Тому треба проаналізувати на яких етапах виробничого циклу і завдяки яким недолікам в обліку і контролі можуть виникнути і функціонувати «шахрайські схеми».

Маніпуляції з цінами при закупівлях сировини і матеріалів (схема «Відкатів»). Махінації з цінами на вугільну сировину можуть мати місце коли відділ закупівель навмисно, проте необґрунтовано, віддає перевагу конкретному постачальнику, причому чи сировина буде постачатися не найвищої якості, чи на не вигідних для підприємства умовах або і те і інше разом. За такої схеми представник відділу закупівель отримує винагороду у вигляді «відкату», тобто відповідну частину від різниці між ринковою ціною на таку вугільну сировину та її закупочною ціною для підприємства. Навіть такий, на перший погляд діючий і ефективний, метод боротьби з «відкатами» як конкурс (тендер) виявляється безсилим, бо лише узаконює махінацію з цінами наявністю конкурентного листа та відповідного ухваленого рішення керівництва про вибір постачальника. Ця схема може діяти за умов відсутності аналізу кон'юнктури цін на вітчизняне та закордонне вугілля. Аналогічно будується схема шахрайства при реалізації готової продукції (металургійного коксу, кам'яновугільної смоли, бензолу сирого кам'яновугільного), з необґрунтовано високими знижками відповідним покупцям, тільки одержувачем «відкату» буде відділ реалізації. Така схема може функціонувати за умов відсутності дієвого механізму ціноутворення та його регламенту.

Приймання сировини з викривленням показників якості. На коксохімічні підприємства вугільна сировина надходить практично безперервно впродовж звітного періоду та від значної кількості постачальників. Контроль якості і кількості має здійснюватися шляхом зважування та проведення лабораторних аналізів, проте на практиці саме ця стадія є першим етапом можливих зловживань та виникнення непродуктивних втрат. У шахрайстві приймають участь постачальник менш якісного вугілля ніж у супровідній документації (більші

показники золи і сірки, гірша марка вугілля) та робітник підприємства, що оформлює прийом вугілля не за реальними якісними показниками, а за показниками якості із супровідної документації. Недостатня кількість сировини при цьому легко компенсується додаванням породи до основної маси вугілля. За таких умов у постачальника неякісної вугільної сировини виникає додатковий дохід, за рахунок якого і виплачується винагорода робітникам підприємства, що здійснили приймання вугілля з викривленням його якісних та кількісних параметрів.

Приписки і пересортиця. Цей метод шахрайства розповсюджений у галузі і пов'язаний з процесом постачання вугільної сировини і матеріалів, що використовуються в процесі коксування. При прийманні вугілля відбуваються приписки кращої якості (заниження показників золи, сірки, наявності летючих, засміченості породою), неіснуючої маси вугілля, зазначається більший вміст горючої речовини. У випадку переважування для досягнення необхідного тонуажу до партії додається, як правило, некондиційне вугілля, порода чи відходи збагачення. Така схема працює на фоні слабого вхідного контролю (за умов відсутнього або несправного контрольно-вимірного та лабораторного обладнання, при застосуванні вибіркового перевірок ваги та якості вугільної сировини) та безконтрольного списання матеріальних витрат (разом з усіма нестачами та невиробничими втратами) на виробництво за всіма переділами.

Нормування витрат. Здавалося б, впровадження приватної власності мало б викоренити шахрайство і призвести до максимально ефективного керівництва власником на підприємстві, проте замість цього можна побачити суцільну ліквідацію раніше існуючої системи нормування, контролю і обліку витрат товарно-матеріальних ресурсів на більшості українських промислових підприємствах. У той же час, на сьогодні збереглися незмінними «радянські» норми витрат вугільної сировини і металургійного коксу та відходності збагачення незважаючи на новітні технології перевезення й виробництва. Відсутність зважування на більшості переділів та відсутності належним чином оснащених місць для зберігання призводить до того, що при формуванні первинних документів, які відображають витрачання матеріальних ресурсів, та складанні

матеріальних балансів за основу приймаються розрахунково-аналітичні показники ваги, а не реальні.

Випуск неврахованої в обліку готової продукції (невраховане виробництво). Виробництво неврахованого в обліку коксу, як правило, стає можливим через завищення технологічних норм витрачання сировини на виробництво готової продукції на усіх попередніх переділах виробничого циклу, тобто у ланцюгу «вугілля → концентрат → шихта → металургійний кокс (коксовий газ)». На коксохімічних підприємствах економічно обґрунтовані норми, як правило, відсутні, так на сьогодні і для новітнього закордонного і для застарілого вітчизняного обладнання у кращому випадку використовуються норми, якими користувалися ще за радянських часів, у гіршому випадку – норми формально встановлюються виходячи з підходу «від зворотного» в залежності від фактичних результатів коксування. Треба згадати, що при встановленні «радянських» норм керівники підприємств намагалися у будь-який спосіб їх завищити з метою покриття можливих під час виробництва втрат, нестач та дрібного розкрадання. Посилаючись на це деякі підприємства відмовилися від так званих «необґрунтованих радянських норм», але продовжують використовувати «завищені радянські норми» природного убутку, утворення відходності, інших втрат. Проте на нашу думку «радянські норми» викликають більше довіри ніж сучасні норми і нормативи, але і ті й інші потребують ретельного перегляду і економічного обґрунтування шляхом проведення контрольних запусків сировини у виробництво (контрольного збагачення, шихтування, коксування тощо) на сучасному обладнанні. Також випуск неврахованої продукції може здійснюватися за допомогою наступних махінацій: 1) використання у підрахунках «теоретичної ваги» замість фактичної; 2) «нелегального коксування» – оформлення документально не всіх результатів коксування; 3) «несправжнього браку» – оформлення частини готової продукції у якості браку (кокс-недопал).

Відведення прибутків шахрайськими шляхами (вбудований, «кишеньковий» бізнес). Як правило організація схеми залежить від особи її організатора, так керівники відділів закупівель (директор з виробництва) та збуту можуть володіти

відповідно фірмою-постачальником та фірмою-покупцем, також володіти афільованими фірмами можуть комерційні чи фінансові директори.

Як показує аналіз літературних джерел, не зважаючи на різноманіття варіантів корпоративного шахрайства і галузеві особливості конкретного коксохімічного підприємства, існує найбільш результативний метод виявлення, запобігання і припинення протиправних діянь – це створення ефективної системи внутрішнього контролю. Вона дозволить мінімізувати витрати шляхом зниження рівня корпоративного шахрайства, що в результаті призведе до значної економії матеріальних ресурсів і грошових коштів.

Для того щоб створити результативну систему внутрішнього контролю, перш за все, необхідно провести експрес-аналіз на підприємстві та виявити всі можливі шляхи відтоків матеріальних ресурсів і грошових коштів, побудувати бар'єри щодо цих відтоків, а для цього необхідно відповідним чином організувати бухгалтерський облік і підібрати співробітників, які займатимуться внутрішнім аудитом.

Підводячи підсумок викладеному, слід підкреслити, що лише глибоке знання специфіки вітчизняної коксохімічної галузі, поєднане з використанням міжнародного досвіду, а також впровадження передових комп'ютерних технологій дозволяють сформувати ефективну комплексну систему протидії корпоративному шахрайству, що відповідає вимогам керівництва і власників сучасних промислових підприємств.

Література

1. Европейское исследование по вопросам управления рисками мошенничества, 2011 год. Результаты для Украины // Ernst&Young. – К., 2011. – 18 с.
2. Analysis of global patterns of fraud who is the typical fraudster // KPMG. – М. 2011. – 28 р.
3. Исследование PricewaterhouseCoopers: Всемирный обзор экономических преступлений за 2011 год // PricewaterhouseCoopers. – М., 2012. – 17 с.