

УДК 657

*Никишина Ю.Н.,  
Студент 2 курса магистратуры  
Факультета Международного учета и аудита  
федерального государственного образовательного  
бюджетного учреждения высшего образования  
«Финансовый университет при Правительстве Российской  
Федерации»  
Россия, г. Москва*

*Научный руководитель: Миславская Н.А.,  
доктор экономических наук,  
доцент, профессор Департамента учета, анализа и аудита  
федерального государственного образовательного  
бюджетного учреждения высшего образования  
«Финансовый университет при Правительстве Российской  
Федерации»  
Россия, г. Москва*

## **ОСОБЕННОСТИ ВЗАИМООТНОШЕНИЙ ГЛАВНОГО БУХГАЛТЕРА С ПРОВЕРЯЮЩИМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ**

*Аннотация. В связи с увеличивающимися нареканиями относительно деятельности контролирующих и проверяющих органов экономических субъектов в Российской Федерации, проблема взаимодействия экономических субъектов с проверяющими органами приобрела в последнее время большую актуальность. В настоящей работе мы рассмотрели основные модели поведения и взаимодействия главного бухгалтера с проверяющими органами и выделили их основные особенности. Сделан вывод*

*о том, какой модели поведения следует придерживаться главному бухгалтеру для достижения своих запланированных целей.*

*Ключевые слова: главный бухгалтер, взаимоотношения, проверяющие органы, модели поведения, налоговая инспекции.*

*Nikishina Y.N.,  
Student of International Accounting and Audit Faculty  
Federal state educational  
Budgetary institution of higher education  
"Financial University under the Government of the Russian Federation"  
Russia, Moscow*

*Science director: Mislavskaya N.A, Doctor of Economics,  
Associate Professor, Professor of Accounting, Analysis and Audit  
Department  
Federal state educational  
Budgetary institution of higher education  
"Financial University under the Government of the Russian Federation"  
Russia, Moscow*

**SPECIAL FEATURES OF THE RELATIONSHIP OF THE CHIEF  
ACCOUNTANT WITH INSPECTION AUTHORITIES**

*Abstract. In connection with the increasing complaints about the activities of controlling and inspection authority of economic entities in the Russian Federation, the problem of interaction of economic entities with inspection authorities has recently gained great urgency. In the present work, we analyzed the basic models of the chief accountant's interaction with the controlling and inspection authorities and identified their main features. It is concluded what kind of behavior in the*

*process of the chief accountant to achieve their planned goals in the process of communication with controlling and inspection authorities should follow.*

*Keywords: Chief Accountant, intercommunication, inspection authorities, behavioral models, tax office.*

В соответствии со ст. 7 ФЗ 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязанность организации бухгалтерского учета и хранения документов бухгалтерского учета возложена на руководителя экономического субъекта [1]. При этом обязанность ведения бухгалтерского учета в соответствии с пп.3 п. 7 402-ФЗ возложена на главного бухгалтера или иное должностное лицо экономического субъекта [1]. Функции, права и обязанности главного бухгалтера в организации определяются в соответствии с Федеральным законом № 402-ФЗ, нормативными актами и методическими материалами по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения организаций, локальными актами самого экономического субъекта (организации), должностной инструкцией главного бухгалтера, утвержденной в организации, трудовым договором, который заключен с главным бухгалтером при его приеме на работу [3]. Кроме того, при осуществлении своей трудовой деятельности главный бухгалтер также должен опираться на учетную политику экономического субъекта. Как правило, одной из функций главного бухгалтера, особенно на предприятиях малого и среднего бизнеса, является взаимодействие с контролирующими органами.

Контроль как за общим развитием экономики, так и за деятельностью конкретных экономических субъектов возложен на государство. Его контролирующие органы многочисленны и разнообразны. Так, основными контролирующими органами являются налоговая инспекция, трудовая инспекция, пожарный надзор, Роспотребнадзор и т.д. Однако, все чаще деятельность контролирующих органов вызывает нарекания. Причин для

этого существует множество. Это и несовершенство действующего законодательства, и низкий уровень квалификации, а также может наблюдаться недобросовестность сотрудников контролирующих органов, использование органов государственного контроля для оказания давления на отдельные предприятия и т.д. Таким образом, актуальность данной работы обосновывается вышеприведенными факторами.

В соответствии с исследованием российской справочно-правовой системой «Право.ру» количество арбитражных исков с учетом ФНС неуклонно снижается с (1 января 2014 г. по 30 июня 2017 г.). Так, количество дел, в которых ФНС выступает ответчиком снизилось примерно с 15 тысяч до 11 тысяч, кроме того, также наблюдается тенденция к снижению количества выигранных экономическими субъектами дел с 1 900 млн руб. до 200 млн руб.

Основной причиной тенденции сокращения количества споров с участием ФНС в качестве ответчика, эксперты считают отсутствие желания налогоплательщиков тратить нервы и силы на споры с налоговыми органами [4]. В соответствии с комментарием советника, руководителя практики налогового права Maxima Legal Елены Килинкаровой, данная тенденция также может быть связана с «введением с 1 января 2014 г. обязательного досудебного обжалования» [4]. Партнер «Надмитов, Иванов и партнеры» Виктор Архипов связывает тенденцию сокращения налоговых споров с «заявленным руководством налоговой службы курсом на снижение общего количества споров и переноса акцента на выборочный контроль налогоплательщиков по особо значимым вопросам и делам» [4].

Достаточно интересные факторы, способствующие выигрышу налоговых органов в споре с экономическими субъектами, приводит Генеральный директор АО «Центр экономических экспертиз «Налоги и

финансовое право». Так, Аркадий Викторович выделяет следующие причины побед налоговых органов в судебных спорах:

- 1) работа на досудебной стадии;
- 2) отбор дел для рассмотрения в суде;
- 3) анализ судебной практики;
- 4) административный ресурс;
- 5) удачное позиционирование [5].

Под последним приведенным выше фактором подразумевается, что «налоговые органы психологически обозначают себя в судебном процессе сильнее, чем налогоплательщики, они обозначают себя как представители и защитники в первую очередь публичного интереса общества, против недобросовестного поведения несознательных налогоплательщиков» [5].

Таким образом, мы рассмотрели статистику взаимодействия между экономическим субъектом и проверяющим органом только по одному из проверяющих органов – налоговой инспекции, однако факт удачного позиционирования налоговых органов позволяет им добиться своих намеченных целей. Каким же образом, следует вести себя экономическому субъекту, в лице своего представителя в данном вопросе – главного бухгалтера, при взаимодействии с проверяющими органами?

Условно проверяющих можно разделить на несколько типов: агрессивный, «жалобщик», педант, отстраненный. Рассмотрим их более детально.

1. Агрессивный тип. Агрессивность – неизбежное качество человеческой природы, которое когда-то способствовало выживанию отдельных людей, семей, родов. Изначально агрессивность была присуща животным, для людей в определенный период исторического развития стало выгоднее направлять свою агрессию в нужное русло. Однако, до сих пор

встречаются люди, которые, в свое время, не получили воспитания, либо чувствующие себя обделенными, обиженными и имеющими право на реванш.

Этим человеком также может быть и сотрудник контролирующих органов. Данное поведение легко отличить по обильному количеству в его речи обвиняющих фраз: «Ваша отчетность не в порядке», «Вы некомпетентны» и т.д. Настроение, а также интонации данного человека резко изменяются, в голосе прослеживаются истерические нотки. Выражение лица хмурое, недовольное.

Своим поведением агрессор вызывает ответную реакцию. Отвечать на данную реакцию не стоит, нужно попробовать не замечать его агрессивного поведения, таким образом, нейтрализовав его.

2. Следующий тип поведения, который мы рассмотрим – «жалобщик». Таким сотрудникам контролирующих органов нужно постоянное внимание и сочувствие. В отличие от ранее рассмотренного нами агрессивного типа, данные сотрудники не заставляют испытывать чувство тревоги и паники, но общаться с такими людьми довольно непросто, так как они навевают тоску и уныние. Эта стратегия поведения – стратегия обмана, поскольку, если потерять бдительность, они могут нанести удар совсем неожиданно.

В речи «жалобщика» довольно часто проскальзывают фразы о том, как было хорошо в прошлом. Такие люди предпочитают одеваться скромно и выбирают спокойные в тона одежду. Выражение лица унылое, интонация голоса – просительные.

При встрече с таким типом проверяющего не стоит поддаваться на его жалобный вид, в связи с тем, что его поведение усыпляет бдительность.

3. Третий тип поведения, который мы рассмотрим – педант.

Для таких людей принципы важнее предпочтений и вкусов отдельных людей. Закон, регламент и инструкция являются их непререкаемыми

авторитетами. Положительной особенностью поведения данного типа является отсутствие эмоционального всплеска, которого мы могли наблюдать у первых двух типов сотрудников.

Опознать данный тип достаточно просто, поскольку такие проверяющие, как правило, говорят четко, сухо, по существу, ссылаясь на конкретные статьи и нормы закона. Выражение лица, как правило, спокойное и доброжелательное, тон голоса ровный, настроение ровное.

Единственный вариант поведения с сотрудником данного типа – честность. Положительным достоинством их поведения является их предсказуемость. С такими людьми нужно действовать в рамках закона.

4. Последний тип поведения – отстраненный. Таким сотрудникам совершенно все равно, как и что они делают. Они, как правило, мало задают вопросов или, задают их формально, не слушая ответов. Интонация голоса ровная, зрительного контакта с собеседником нет.

Как правило, нужно внимательно проверять созданные ими по результатам проверки отчеты, заключения, акты проверок и т.д.

Таким образом можно сделать вывод, что в большинстве случаев сами проверки часто сопровождаются конфликтами, а процесс – избыточным стрессом. В связи с чем вытекает необходимость морально и организационно готовиться к проверкам, с целью повышения общей безопасности предприятия.

Выделяют две модели (варианта) взаимодействия с контролирующими органами: модель, работающая на предупреждение неблагоприятных последствий проверок и модель, работающая на минимизацию последствий проверок.

Первый вариант общения с контролирующими органами базируется на «контрольной» организационной структуре предприятия, при которой

экономический субъект пытается контролировать все возможные конфликтные ситуации, возникающие в ходе проверок, и на основании этого выстраивается текущая хозяйственная деятельность.

Второй вариант общения базируется на «судебной» организационной структуре предприятия, при которой оно осуществляет свою деятельность без четкого анализа соответствия текущей хозяйственной деятельности требованиям законодательства, а в конфликтных ситуациях с контролирующими органами рассчитывают в первую очередь на судебные решения.

При «контрольной» организационной структуре предприятия, как правило, в компании существует либо отдельный сотрудник, осуществляющий взаимодействие с контролирующими органами (внутренний аудитор), либо целый отдел, занимающийся оценкой контроля соблюдения законодательству осуществляемых предприятием хозяйственных операций, а также оценкой эффективности работы предприятия. Как правило, при данной структуре осуществляется следующий комплекс мероприятий:

- организация переписки экономического субъекта с представителями контролирующих органов;
- контроль над своевременностью исполнения обязательств перед государством;
- взаимодействие с представителями контролирующих органов в ходе проведения проверок.

Отметим, что помимо работы в организации сотрудников, отвечающих за взаимодействие с контролирующими органами, как правило, важным аспектом является привлечение внешних аудиторов, чей профессионализм в совокупности с доверительными отношениями между аудиторами и руководством предприятий, позволяет достичь максимально положительного

эффекта от аудиторской проверки с учетом влияния на взаимодействие с контролирующими органами.

«Судебная» организационная структура предприятия, как правило, характерна для малых и средних предприятий, у которых отсутствует сотрудник в штате, непосредственно отвечающий за взаимодействие с контролирующими органами. Как правило, данная функция относится к одним из функций главного бухгалтера. Этот вариант вполне приемлем в случае, когда организация рассчитывает на то, что эффект от проверок окажется значительно ниже суммы оплаты внешним аудиторам или включения в штат экономического субъекта сотрудника, ответственного за взаимодействие с контролирующими органами. При данной организационной структуре предполагается наличие у экономического субъекта высококвалифицированного главного бухгалтера и юриста.

Таким образом при наличии в организации «судебной» организационной структуры возникает вопрос, каким же должно быть поведение главного бухгалтера при взаимодействии с контролирующими органами?

Для ответа на данный вопрос обратимся к Кодексу профессиональной этики членов НП «ИПБ России» (далее – Кодекс). В соответствии с Кодексом в любых ситуациях, при любых обстоятельствах, а также в любых взаимоотношениях: будь то взаимоотношения с руководством экономического субъекта, взаимоотношения с представителями проверяющих организаций, взаимоотношения с кредиторами и инвесторами, «профессиональный бухгалтер должен соблюдать следующие основные принципы этики:

- а) честность;
- б) объективность;

в) профессиональный бухгалтер должен обладать профессиональной компетентностью и должная тщательностью;

г) соблюдать конфиденциальность;

д) проявлять профессиональное поведение» [2].

При этом «профессиональный бухгалтер должен оценивать любые нарушения основных принципов этики в случаях, когда ему становится известно (или он предполагает) об обстоятельствах или взаимоотношениях, которые могут создать такие угрозы» [2].

Перечисленные выше этические требования к профессиональному бухгалтеру должны соблюдаться последним вне зависимости от правовой формы отношений с организацией-работодателем: будь он штатным сотрудником или привлеченный по договору об оказании услуг. В соответствии с Кодексом при взаимоотношении с контролирующими органами профессиональные бухгалтеры могут продвигать позицию экономического субъекта, при условии, «что любые сделанные им заявления не являются ложными или вводящими в заблуждение» [2].

Возможна ситуация и наоборот, при которой в процесс осуществления своей профессиональной деятельности профессиональный бухгалтер может испытывать давление со стороны старшего звена менеджмента, директора или другого лица организации-работодателя. При взаимодействии с представителями контролирующих органов профессиональный бухгалтер может столкнуться с давлением с целью заставить его «лгать или иным способом вводить в заблуждение (в том числе храня молчание) других лиц, в частности: аудиторов организации-работодателя или регулирующих органов» [2]. Бухгалтеру, который испытал давление со стороны вышеперечисленных лиц, «следует предусмотреть и при необходимости принять меры предосторожности для их устранения или сведения до приемлемого уровня»

[2]. Кодекс также предусматривает следующие меры для устранения и предупреждения давления на профессионального бухгалтера:

«а) получение консультации в самой организации, или у независимого профессионального юриста;

б) применение имеющихся в организации официальных процедур для разрешения споров;

в) обращение за юридической консультацией» [2].

На наш взгляд, самым оптимальным способом из перечисленных выше, в случае, если оказывается существенное давление, является последний пункт с обращением к независимой, третьей стороне за юридической консультацией.

При взаимодействии с контролирующими органами могут возникнуть ситуации - угрозы нарушения основных принципов этики, которые могут подвергнуть опасности принципы объективности или профессиональной компетенции и должностной тщательности. В результате данных ситуаций, профессиональный бухгалтер вынужден участвовать в подготовке информации, которая вводит в заблуждение, или стать причастным к такой информации вследствие других лиц. В таких ситуациях, профессиональный бухгалтер должен максимально снизить угрозу до приемлемого уровня или, при невозможности осуществить данное действие, должен отказаться быть связанным с информацией, вводящей в заблуждение [2].

В профессиональной деятельности бухгалтера при взаимодействии с контролирующими органами может возникнуть ситуация, когда от него ожидается предложение вознаграждения или он подвергается давлению, вынуждающему его предложить вознаграждение, с целью оказания влияния на суждение или процесс принятия решений лица или организации для получения конфиденциальной информации. В возникающей ситуации, в

соответствии с Кодексом профессиональный бухгалтер не должен предлагать вознаграждение с целью оказания влияния на профессиональное суждение третьего лица.

Таким образом, проанализировав возможное поведение главного бухгалтера при взаимоотношениях с контролирующими органами, мы выделили типы поведения сотрудников контролирующих органов, описали возможные модели взаимодействия экономического субъекта и контролирующих органов, описали возможное поведение профессионального бухгалтера в соответствии с Кодексом профессиональной этики членов НП «ИПБ России». В заключении хотелось бы отметить, что при взаимодействии в контролирующими организациями, профессиональный бухгалтер должен применять и придерживаться следующих правил поведения:

а) не паниковать и вести себя нейтрально-добродушно, поскольку такое поведение позволит контролировать ситуацию, что зачастую является залогом успеха;

б) в самом начале знакомства с представителем контролирующего органа необходимо попросить его предъявить служебное удостоверение. Подобная информация может пригодиться профессиональному бухгалтеру для дальнейшего оспаривания действий контролера.

в) записать ход проверки на видео- или аудио-съемку, поскольку такая процедура по отношению к собственным помещениям не запрещена, а фиксация хода проведения проверки облегчит процесс доказательства нарушений представителей контролирующих органов;

г) отвечать на вопросы контролеров строго в рамках трудовой функции, а также подготовить остальных сотрудников к ответу на предполагаемые вопросы контролирующего органа;

д) передавать документы только строго по акту приема-передачи. Необходимо помнить, что оригиналы документов подлежат изъятию только в исключительных случаях;

е) связаться с юристом как во время, так и после проведения проверки, поскольку ошибки, совершенные в самом начале, могут быть трудно исправимы в дальнейшем.

### Список литературы:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – Режим доступа: <https://demo.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=1129734437038140521010987594&cacheid=763F47E65AF21C71DB9BDCB857AC637F&mode=splus&base=DOCS&n=286976&rnd=FDf3DA613A088A19AFEB60CDDCBE025A#011817489990725183> (дата обращения 18.04.2018 г.).

2. Решение Президентского совета НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России» (протокол № 10/16 от 24 ноября 2016 г.) «Кодекс этики профессиональных бухгалтеров – членов НП «ИПБ России» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=278559&rnd=2B68429E48A1FE24407C00B2B08EE30F#04871036353570988> (дата обращения 18.04.2018 г.).

3. Бердышев С. Н. Гражданское право для бухгалтера / под. ред. Е.В. Чистяковой. 3-е изд., испр. и доп. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2017. 744 с. [Электронный доступ] // СПС Консультант Плюс. – Режим доступа: <https://demo.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=A1658C7B23DA949807D523574F533F42&mode=fullsplus&BASENODE=32776&ts=44123907803006>

441071101009&base=PBI&n=224846&rnd=FDF3DA613A088A19AFEB60CDD  
CBE025A#025240240784118684 (дата обращения 18.04.2018 г.).

4. Информационный интернет-сайт «Право.ру». «Исследование «Право.ру»: ФНС стала судиться в четыре раза меньше» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://pravo.ru/review/view/144722/> (дата обращения 18.04.2018 г.).

5. Социальная сеть юристов «Закон.ру». «Почему налоговые органы чаще побеждают в судебных спорах?» [Электронный ресурс] – Режим доступа:

[https://zakon.ru/blog/2017/7/10/pochemu\\_nalogovye\\_organy\\_chasche\\_pobezhdayu\\_t\\_v\\_sudebnyh\\_sporah](https://zakon.ru/blog/2017/7/10/pochemu_nalogovye_organy_chasche_pobezhdayu_t_v_sudebnyh_sporah) (дата обращения 18.04.2018 г.).

6. Официальный сайт издательства «Бизнес-Арсенал». «Типология проверяющих» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.delo-press.ru/articles.php?n=11990> (дата обращения 18.04.2018 г.).

7. Александр Жук. «Как общаться с представителями контролирующих органов?» [Электронный ресурс] // Журнал «Мастерская «Современное строительство». 2013. – Режим доступа: [http://masterskaya.by/articles/23/how\\_to\\_communicate\\_with\\_representatives\\_of\\_regulatory\\_bodies/](http://masterskaya.by/articles/23/how_to_communicate_with_representatives_of_regulatory_bodies/) (дата обращения 18.04.2018 г.).

8. Интернет-издание о стартапах, интернет-бизнесе, инновациях и онлайн-маркетинге «Vc.ru». «7 правил поведения при проверке государственными органами» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://vc.ru/14673-gov-check-rules> (дата обращения 18.04.2018 г.).