Коршунова Анна Алексеевна. Экспертное исследование мошеннических действий в системе бухгалтерского учета (на примере строительной отрасли): диссертация ... кандидата Экономических наук: 08.00.12 / Коршунова Анна Алексеевна;[Место защиты: ФГОБУ ВО Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации], 2018

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования** обусловлена увеличением объема финансирования отрасли, стимулирующим строительство объектов жилого назначения. Перераспределение средств государственного бюджета влечет рост экономических преступлений в данном секторе экономики.

С точки зрения участия в создании совокупного общественного продукта, строительство является сферой материального производства и составляет 6% или 3 964,5 млрд руб. в ВВП Российской Федерации. Анализ основных статистических данных, касающихся развития отрасли, позволяет сделать вывод, что данная сфера производства имеет слабую систему контроля над распределением финансовых ресурсов, полученных от государства. Подобные обстоятельства накладывают отпечаток на всю отрасль строительства, тем самым замедляя темпы разработки и внедрения системы национальных строительных (отраслевых) стандартов, страдает сфера производства современных, высоко технологичных, модернизированных строительных материалов, оборудования и конструкций. Новейшие технологии строительной деятельности не могут быть внедрены в слабо-контролируемую отрасль материального хозяйства.

По данным Всемирного обзора жертвами экономических преступлений становятся около 60% организаций. Наиболее часты потери из-за незаконного присвоения активов. Манипулированию бухгалтерской отчетностью подвержено свыше 25% российских организаций, поэтому этот вид мошеннических действий представляет особый исследовательский интерес.

Первоочередная роль в борьбе с мошенническими действиями отводится  
правоохранительным органам. Вместе с тем, в мировой практике,

предотвращение недобросовестных действий в системе бухгалтерского учета – является приоритетным направлением управленческой деятельности как отдельных хозяйствующих субъектов, так и их объединений.

Раскрываемая в исследовании проблема имеет острую социальную направленность. В 2016 году 94% из всех введенных в эксплуатацию объектов

имели жилое назначение. Этим объясняется повышенное внимание государства к  
строительным организациям. В целях качественного мониторинга данной отрасли  
материального производства требуется инструментарий для экспертов,  
осуществляющих контроль, в основе которого лежит разработка концептуальных  
подходов к контрольным мероприятиям организаций в сфере строительства.  
Методическая обеспеченность, единый концептуальный подход,

специализированные методики и экспертный подбор процедур существенно влияют на эффективность проверки. Подготовленная теоретическая база в значительной степени снижает трудоемкость работ экспертов при одновременном улучшении качества контрольных мероприятий.

**Степень научной разработанности темы исследования.** Проблемами, выдвинутыми в диссертации, в разное время занимались отечественные и зарубежные научные деятели, на работы которых опирался автор в исследовании.

Проблему классификации недобросовестных действий с целью выявления отличительных признаков, узких мест и предотвращения правонарушений, раскрывали в своих трудах Бычкова С.М., Филатова О.Н., Романов С.А., Давиа Г.Р., Альбрехт У., Дж. Венц, Т. Уильямс, Дж. Т. Уэллс. Между тем, данные классификации носят теоретический характер и не способствуют повышению уровня раскрываемости недобросовестных действий в организациях.

В исследовании для целей выявления и предотвращения противоправных  
действий обоснована применимость экономической экспертизы. Данное  
положение выносится на защиту по результатам комплексного анализа работ  
специалистов в данной области: Агеевой О.А., Аноховой Е.В., Бардиной И.В.,  
Бодяко А.В., Г. Беккера, Донцовой Л.В., Продановой Н.А., Семеновой А.Н.  
Понятие экспертизы, её предмет, объект и область исследования были изложены в  
работах Кравченко Ю.М., Чаадаева С.Г. Фундаментальные аспекты теории и  
практики применения бухгалтерской экспертизы в системе экономико-правовых  
знаний нашли свое раскрытие в работах Атанесяна Г.А.,

Гаджиева А.Н., Дьячкова A.M., Зинина А.М., Кеворковой Ж.А.,

Лапухиной Н.В., Майлиса Н.П., Меджевского А.А, Фортинского С.П. Данные

исследования способствовали формированию принципиально иной позиции о роли и сущности экспертизы, в качестве метода контроля.

Методики предупреждения экономических правонарушений предлагались в работах Гордеевой А.А., Звягина С.А., Каширской Л.В. Данные исследования являются фундаментальной основой предлагаемой методики выявления и предотвращения мошеннических действий, адаптированной для применения в строительной отрасли.

Специфика методики выявления и/или предотвращения мошеннических действий, применительно к строительной отрасли раскрывалась в работах Булей Н.В., Державиной Н.А., Ермиловой М.И., Окружко О.А., Чернова А.Ю., Шадрина В.В. и служили основой при разработке авторской методики предупреждения мошеннических действий с применением экспертизы в качестве метода контроля на протяжении всего строительного процесса. Преимуществом предлагаемой в исследовании методики выявления мошеннических действий является выдвижение фактора времени в качестве основного критерия для проведения проверки, что согласуется со спецификой строительной отрасли.

Анализ работ вышеизложенных авторов обосновал актуальность темы  
исследования, связанной с недостаточной степенью разработанности

концептуальных и методических положений проведения экспертного

исследования на предмет выявления и предотвращения фактов мошеннических действий на примере такой узко специфичной отрасли хозяйства, как строительство. Данное обстоятельство предопределило выбор темы исследования, постановку цели и задач.

**Целью диссертационной работы** является разработка элементов  
концепции применения экспертизы и, на их основе, создание методики выявления  
и предотвращения мошеннических действий экономических субъектов

строительной отрасли путем использования экспертизы в качестве

основополагающего метода контроля.

Цель исследования определила постановку следующих **задач**:

разработать методический инструментарий эксперта по предупреждению и устранению классифицированных по центрам ответственности мошеннических действий с учетом разработок отечественных и зарубежных ученых;

сформировать информационную базу для проведения экспертного исследования мошеннических действий в подсистеме бухгалтерского учета строительной отрасли;

разработать алгоритм действий эксперта при проведении исследования по выявлению правонарушений в организации государственных торгов на строительство социально-значимых жилых объектов недвижимости;

определить контрольные точки при проведении экспертного исследования основного производства на примере строительной организации;

- разработать критерии оценки результатов строительной деятельности.  
**Объектом исследования** являются фактические данные подсистемы

экономической информации ряда строительных организаций Российской Федерации.

**Предметом исследования** является комплекс как теоретических, так и  
практических вопросов обнаружения мошеннических действий в

информационном поле экономических субъектов строительной сферы.

**Область исследования.** Наиболее существенные результаты научно-  
исследовательской работы соответствуют п. 3.1 «Исходные парадигмы, базовые  
концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила аудита, контроля  
и ревизии», п. 3.5 «Бухгалтерская и статистическая экспертиза»,

3.6 «Методология и базовые принципы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы» Паспорта научной специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

**Методология** **и** **методы** **исследования.** Методологическая база

исследования представлена научными трудами отечественных и зарубежных специалистов в области экономики. В процессе исследования применялись как общенаучные методы (индукция и дедукция, анализ и синтез, сравнение и противопоставление, абстракция и конкретизация, аналогия и моделирование),

так и частные, включающие методы системного анализа, экспертных оценок, статистических группировок, прогнозирования, дерева принятия решений, наблюдения, изучения документов и др.

**Теоретическую** **основу** **исследования** составили научные труды

отечественных ученых и практиков, исследования зарубежных специалистов, занимающихся поиском ответов на теоретические и практические вопросы: государственного финансирования, строительной деятельности, мошеннических действий, экспертизы и систем контроля.

**Эмпирическую базу исследования** составили различные информационные источники (в т.ч. статистические); материалы, характеризующие хозяйственно-производственную деятельность организаций разных организационно-правовых форм в Российской Федерации (в т.ч. данные управленческого учета), экспертные заключения (в т.ч. аудиторские и технические), законодательные акты и другие нормативно-правовые документы.

**Научная новизна исследования состоит** в теоретическом обосновании принципов экспертного исследования при выявлении мошеннических действий и разработке методики проведения таких исследований.

Подтверждением научной новизны исследования являются научные результаты, полученные автором лично и выносимые на защиту.

**Положения, выносимые на защиту:**

1) Сформированы теоретические положения экспертного исследования мошеннических действий в строительной отрасли: задачи экспертного исследования и принципы его осуществления, классификация правонарушений с учетом отраслевой специфики, группировка характерных признаков видов сговоров, понятийный аппарат, характеризующий особенности правонарушений и методы их обнаружения; в контексте формирования методики выявления и предотвращения недобросовестных действий в строительных организациях (с. 28; 31-36; 39-41; 53-54; 56; 58-59; 64-66; 105);

1. Определены источники данных эксперта и структурирована доказательная информация в соответствии с этапами осуществления экспертного исследования мошеннических действий (с. 68-76; 125-128; 132);
2. Разработана методика проведения экспертного исследования на добросовестность организации государственных торгов на примере строительных тендеров, применение которой способствует повышению прозрачности процессов учета и подготовки отчетности, а также увеличению вероятности обнаружения недобросовестных действий в данной области (с. 80-85; 104-106);
3. Выявлены зоны риска возникновения мошеннических действий и определены критические точки этапов строительного производства, позволяющие предпринимать предупредительные меры и повысить достоверность итоговой учетной информации (с. 78-79; 86-90; 95; 108; 112-113);
4. Разработана методика балльно-рейтинговой оценки качества результатов строительной деятельности и предложена схема контроля ценообразования на объекты жилой недвижимости и ценовой политики строительных организаций, обеспечивающие достоверность и прозрачность их отчетной информации (с. 91-93; 129-131; 135-137; 141).

**Теоретическая значимость работы** заключается в развитии теоретических  
подходов к проведению экспертного исследования на предмет выявления и  
предотвращения мошеннических действий в организациях, занимающихся  
строительством объектов жилого назначения с использованием государственного  
финансирования; разработке пошаговой методики осуществления проверки,  
направленной на выявление классифицированных и сгруппированных

недобросовестных действий по центрам ответственности; анализе правовой документации, обеспечивающей методологическую основу работы эксперта.

**Практическая** **значимость** **работы** заключается в возможности

использования предложенной методики проведения экспертного исследования выявления мошеннических действий на всех этапах строительного процесса.

Авторские положения и научные результаты исследования применимы при проведении контрольных мероприятий в строительных организациях, проверке

коррупционной составляющей в открытых торгах, изучении социального явления  
«мошеннические действия», в процессе совершенствования методик проведения  
экономических экспертиз. Предложенные рекомендации могут быть

использованы в работе департаментов аудиторских организаций и служб внутреннего контроля строительных организаций с целью увеличения вероятности обнаружения недобросовестных действий, и, в перспективе, уменьшении их удельного веса. Отдельные положения работы могут использоваться в учебном процессе при чтении лекций по дисциплинам «Судебно-бухгалтерская экспертиза», «Государственный аудит и контроль», «Экономическая экспертиза» студентам экономических специальностей вузов и слушателям курсов повышения квалификации, а так же при подготовке специалистов финансовых служб региональных органов власти и управления, других участников рынка недвижимости.

**Степень достоверности результатов проведенных исследований.**

Достоверность результатов исследования определяется следующими положениями:

авторские идеи базируются на комплексном анализе работ отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерской, экономической экспертизы, ревизии, внутреннего и внешнего аудита, финансовых расследований;

теоретические положения исследования построены на известных, статистических, проверяемых данных и фактах, общих методах научного познания и согласуются с имеющимися материалами по теме научной работы;

информационной базой исследования являются законодательные акты и нормативные документы Российской Федерации, регламентирующие ведение бухгалтерского учета и основные правила формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, проведения экономической экспертизы; международные стандарты финансовой отчетности (МСФО); отечественные и зарубежные монографии и материалы периодических изданий;

основу работы составили статьи и монографии российских и зарубежных ученых, рассматривающих вопросы выявления и предотвращения

недобросовестных действий при проведении экспертного исследования, материалы сети интернет и справочно-правовых систем;

- предлагаемые автором идеи базировались на данных бухгалтерского и налогового учета конкретных строительных организаций.

Научные результаты, которые были получены диссертантом, можно считать обоснованными и достоверными.

**Апробация и внедрение результатов исследования.** Теоретические  
положения, выводы и практические рекомендации диссертационной работы были  
обсуждены и одобрены в 2015 – 2017 гг. на следующих конференциях: на  
V Международной научно-практической конференции «Приоритетные

направления развития науки и образования» (г. Чебоксары, ЦНС «Интерактив плюс», 12 июня 2015 г.); на ХXXIV Международной научно-практической конференции «Современная экономика и финансы: исследования и разработки» (Санкт-Петербург, Центр экономических исследований, 13 июня 2015 г.); на Международной научной конференции «Science and Practice: new Discoveries» (Россия, Москва – Чехия, г. Карловы Вары, Международный центр научно-исследовательских проектов, 24-25 октября 2015 г.); на VII Международном научно студенческом конгрессе «Проект для России» (Москва, Финансовый университет, 06-16 апреля 2016 г.).

Диссертация выполнена в рамках научно-исследовательских работ Финансового университета по Общеуниверситетской комплексной теме «Экономическая безопасность» на период 2014-2018 гг. по подтеме: «Разработка принципов и модельных норм, направленных на регулирование управления, риск-менеджмента и комплаенса в деятельности хозяйствующих субъектов».

Материалы диссертации используются в учетно-аналитической работе строительной организации ООО «Хант-Холдинг». Внедрение разработанной в диссертации модели выявления контрольных точек позволяет существенно снизить вероятность недобросовестных действий, одновременно сократив время проведения проверки службой внутреннего контроля.

Основные положения диссертации используются как в методологическом обеспечении организации контрольных мероприятий, так и в виде внутреннего регламента службы внутреннего контроля ООО «ДримФорм». Применение методики выявления мошеннических действий в процессе строительной деятельности способствует снижению издержек организации на проведение контрольных мероприятий.

Разработанный в диссертации процесс проведения экспертного

исследования мошеннических действий строительного делопроизводства принят аудиторской организацией ООО «Агентство финансового аудита» за основу при формировании внутрифирменной инструкции проведения аудиторских проверок строительных организаций. Авторская методика проведения проверки позволила оптимизировать работу департамента аудита и снизить трудоемкость контрольных мероприятий.

Материалы диссертации используются Департаментом учета, анализа и аудита Финансового университета в преподавании учебной дисциплины «Экономическая экспертиза».

Внедрение результатов исследования подтверждено соответствующими документами.

**Публикации.** Основные положения исследования отражены в

8 публикациях общим объемом 3,95 п.л. (весь объем авторский), в том числе в 4 работах объемом 2,65 п.л., опубликованных в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки Российской Федерации. Все публикации по теме диссертации.

**Структура и объем диссертационной работы** обусловлены поставленной целью исследования, задачами и логикой изложения. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 178 наименований, 12 приложений. Текст диссертации изложен на 208 страницах, содержит 21 таблицу, 21 рисунок.