

2.8. ОШИБКИ И МОШЕННИЧЕСТВО В ИСКАЖЕНИИ ОТЧЕТНОСТИ СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Чайковская Л.А., д.э.н., профессор, кафедры «Бухгалтерский учет и аудит»;
Михеев М.В., соискатель кафедры «Бухгалтерский учет и аудит», ассистент

ГОУ ВПО «Российский экономический университет им. Г.В.Плеханова»

В статье освещены актуальные вопросы, связанные с мошенничеством в искажении данных финансовой отчетности строительных организаций. Кроме того, рассматриваются виды ошибок как непреднамеренных погрешностей, допущенных в отчетности. Подняты проблемные вопросы, связанные со способами уклонения от налогов в сфере строительства.

Искажение отчетности лежит в основе многочисленных финансовых преступлений в строительном бизнесе и представляет собой одну из наиболее актуальных проблем в России, где система бухгалтерского учета и система налогообложения подвергаются постоянному реформированию. Искажение отчетных показателей основано на широком распространении многообразных ошибок и фактов мошенничества и высокой степени их влияния на представляемые в отчетности данные. На степень достоверности информации, раскрываемой в бухгалтерской и налоговой отчетности, оказывает влияние множество объективных и субъективных причин.

Ошибки и мошенничество в искажении бухгалтерской и налоговой отчетности носят комплексный характер, и сочетают в себе правовой, бухгалтерский, налоговый и иные моменты, кроме того, влекут за собой значительные потери не только для пользователей отчетности, но и для самих организаций, замешанных в скандалах, связанных с мошенничеством в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Ущерб от мошенничества в бухгалтерской (финансовой) отчетности, наносимый акционерам по всему миру, составляет около 600 млрд. долл. в год [2].

Большое значение на размеры мошенничества оказывают ключевые составляющие институциональной среды, такие как законодательная база ведения учета, система налогообложения, степень открытости экономики, наличие кризисной ситуации, выработанные практики делового оборота, отношение к риску, уровень доверия, характер регулирования учета, степень административного воздействия; общие социально-экономические условия и др. Каждый из рассматриваемых факторов не является единственным или не может рассматриваться как наиболее значимый в определении природы и структуры институциональной среды, в которой происходят процессы формирования отчетности.

Ошибки в бухгалтерской и налоговой отчетности могут повлечь административную или налоговую ответственность. Так, в случае грубого нарушения правил представления бухгалтерской отчетности, каким признается искажение любой строки бухгалтерской отчетности не менее чем на десять процентов, суд может оштрафовать руководителя организации или главного бухгалтера в соответствии со ст. 15.11, ч. 1 ст. 23.1

Кодекса РФ об административных правонарушениях от 30 декабря 2000 г. №195-ФЗ. Суды исходят из того, что руководитель отвечает за организацию бухгалтерского учета, а главный бухгалтер – за его правильное ведение и своевременное составление отчетности. Поэтому субъектом такого правонарушения обычно признается главный бухгалтер. Руководитель организации может быть признан виновным: если в организации вообще не было главного бухгалтера или если ведение учета и расчет налогов были переданы специализированной организации, а также, если причиной нарушения стало письменное распоряжение руководителя, с которым главный бухгалтер был не согласен.

Понятие «ошибка» введено Положением по ведению бухгалтерского учета (ПБУ) «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010, утверждено приказом Министерства финансов РФ (Минфин РФ) от 28 июня 2010 г. №63н). Под ошибкой подразумевают неправильное отражение (неотражение) фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете или в бухгалтерской отчетности организации. В то же время не считаются ошибками неточности или пропуски в отражении фактов хозяйственной деятельности, выявленные в результате получения новой информации, которая ранее не была доступна организации [1]. ПБУ 22/2010 устанавливает правила исправления ошибок, основные причины возникновения которых приведены на рис. 1.

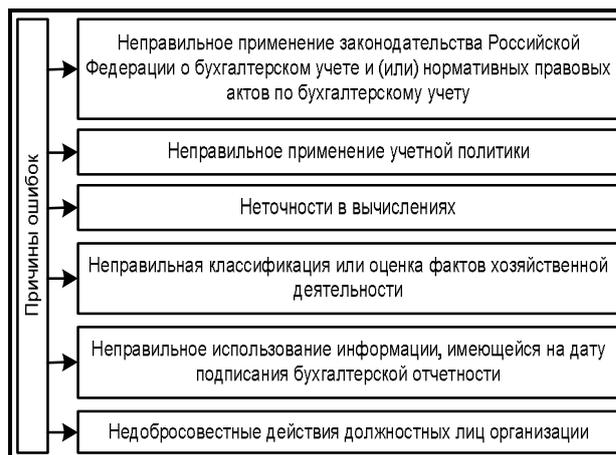


Рис. 1. Возможные причины возникновения ошибок

Неправильное применение законодательства РФ о бухгалтерском учете или нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету приводит к ошибкам, выявить которые намного сложнее, чем разного рода технические погрешности. К таким ошибкам относятся ошибочные действия, допущенные при сборе и обработке данных, на основании которых составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность, нарушения допущений и требований бухгалтерского учета, относящихся к точному измерению, классификации, представлению или раскрытию информации т.д. Многочисленные ошибки в бухгалтерском учете ведут к искажению при исчислении налогов, подлежащих уплате.

Неправильное применение учетной политики организации. Правила формирования и раскрытия учетной политики организаций по законодательству РФ, установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учет

Таблица 1

ПОРЯДОК ИСПРАВЛЕНИЯ ОШИБОК В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Дата выявления ошибки	Существенность	
	Существенная ошибка	Ошибка, не признаваемая существенной
После окончания отчетного года, но до подписания отчетности	Исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года	
После подписания отчетности, но до представления ее собственникам	Исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года	Исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка.
После представления отчетности собственникам, но до ее утверждения		
После утверждения отчетности	Пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности осуществляется путем исправления показателей бухгалтерской отчетности, как если бы ошибка предшествующего отчетного периода никогда не была допущена	Прибыль или убыток, возникшие в результате исправления указанной ошибки, отражаются в составе прочих доходов или расходов текущего отчетного периода

Ответственность за уклонение от уплаты налогов с организации путем включения в бухгалтерские документы заведомо искаженных данных о доходах или расходах либо иным способом, а равно от уплаты страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации, совершенное в крупном или особо крупном размере, предусматривает уголовную ответственность лишь за такие деяния, которые совершаются умышленно и направлены непосредственно на избежание уплаты законно установленного налога в нарушение закрепленных в налоговом законодательстве правил (постановление Конституционного суда РФ от 27 мая 2003 г. №9-П). Принято считать заведомо искаженными данные, специально измененные и ставшие фактически неверными относительно величины полученных доходов, произведенных расходов или льгот, учитываемых при исчислении налогов, а также данные, неверно отражающие факты ввиду игнорирования существенно важной информации. Заведомая искаженность данных возможна при наличии двух признаков: относимости данных к исчислению налогов и их очевидного для лица несоответствия реальной налогооблагаемой базе. Отличить умышленное искажение отчетности от бухгалтерской ошибки не всегда представляется возможным. Признаком мошенничества является умышленность действий по искажению бухгалтерской (финансовой) отчетности путем отражения в отчетности фиктивной дебиторской задолженности и ее подтверждение поддельными актами сверки, отражение в отчетности активов, на которые компания не имеет соответствующих прав. Согласно Уголовному кодексу РФ, мошенничество является одним из видов уголовных преступлений, и квалифицировать некоторое деяние как мошенничество может суд или следствие. От-

ная политика организации» (ПБУ 1/2008, утвержденное приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. №106н).

К грубым ошибкам можно отнести использование метода признания выручки, отличного от установленного в учетной политике, неправильное применение методов оценки активов и обязательств, начисления амортизации и др.

Ошибками являются неточности в вычислениях и неточности в отражении фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности организации. Неточности, выявленные в результате получения новой информации, которая не была доступна организации на момент отражения таких фактов хозяйственной деятельности, не относятся к ошибкам.

Возможна неправильная классификация или оценка фактов хозяйственной деятельности, под которой понимается отражение капитальных расходов в составе текущих, и наоборот. Несоблюдение условий признания доходов по договорам строительного подряда (пп. г п. 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденного приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №32н).

Неправильное использование информации, имеющейся на дату подписания бухгалтерской отчетности. В данном случае следует отличать факты неправильного использования информации с фактами ее отсутствия. В последнем случае соответствующие операции должны отражаться в составе событий после отчетной даты (ПБУ 7/98 «События после отчетной даты», утвержденное приказом Минфина РФ от 25 ноября 1998 г. №56н) или условных фактов хозяйственной деятельности (ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», утвержденные приказом Минфина РФ от 13 декабря 2010 г. №167н).

Недобросовестные действия должностных лиц организации. Должностные лица выполняют ответственные и значимые для организации функции и обязанности. В качестве недобросовестных действий следует рассматривать несвоевременное и некачественное составление документов, нарушение сроков их передачи в установленные графиком документооборота сроки для отражения в учете.

Ошибки принято подразделять на существенные и несущественные. От уровня существенности зависит порядок их исправления. Если ошибка может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, то она признается существенной. Организация самостоятельно определяет существенность ошибки в зависимости от величины и характера соответствующей статьи бухгалтерской отчетности.

Выявленные ошибки должны быть отражены в соответствующих документах, поскольку их последствия подлежат обязательному исправлению (обязательному исправлению подлежат ошибки, допущенные как в отчетном году, так и в предшествующих годах).

Если ошибка совершена в текущем году и выявлена до его окончания, она исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором она выявлена.

Порядок исправления ошибок прежних лет зависит от существенности выявленной ошибки.

Порядок исправления ошибок в бухгалтерской отчетности, обнаруженных в текущем, и предшествующем году рассмотрен в табл. 1.

ветственности за преступления в экономической сфере в Уголовном кодексе РФ посвящено множество статей, что объясняется активным развитием в государственной рыночной экономики. Мошенничество подразумевает сознательное желание должностных лиц ввести в заблуждение, например, акционеров, относительно величины полученной прибыли для создания возможности выплаты дополнительных премий или выплат повышенных дивидендов, или, наоборот, их минимизации, приводящей к увеличению сумм, остающихся в собственном распоряжении; обмануть рабочих и служащих за счет снижения базы выплаты соответствующих премий; ввести в заблуждение кредиторов относительно платежеспособности фирмы, налоговые органы, в целях сокрытия налогооблагаемых сумм.

В настоящее время не существует однозначного определения мошенничества, этот термин используется при описании действий, связанных с обманом, сокрытием существенных фактов и умышленным введением в заблуждение. В широком смысле слова мошенничество понимается как любое преступление, которое совершается с целью получения необоснованной выгоды. В американской правовой системе мошенничество квалифицируется как «родовое понятие, объединяющее различные средства, которые человек может искусно придумать и к которым обращается, чтобы получить преимущество перед другим человеком за счет подложных оферт, подавления правды, всевозможных трюков, хитростей, притворств и любых других подобных способов осуществления обмана». Данное понятие намного шире определения, приведенного в Уголовном кодексе РФ, и выходит за рамки хищения или приобретения прав на чужое имущество [2]. В разделе «Мошенничество и ошибки, их характеристики» МСА 240 [6] термин «мошенничество» определен как преднамеренное действие, совершенное одним или несколькими лицами из числа руководителей или сотрудников субъекта или третьими лицами, повлекшее за собой неправильное представление бухгалтерской (финансовой) отчетности. К мошенничеству отнесены:

- манипуляция, фальсификация, изменение учетных записей или документов;
- незаконное присвоение активов;
- сокрытие или пропуск информации об операциях в учетных записях или документах;
- отражение в учете несуществующих операций;
- неправильное применение учетной политики.

В крупных строительных организациях для борьбы с мошенничеством существует отдел внутреннего аудита, однако многие руководители считают, что вложение денежных средств в создание системы контроля и препятствование мошенничеству – это необоснованное расходование средств и существует много других способов выгодно их вложить. Кроме того, не всегда определено можно сделать вывод о том, смогут ли данные средства впоследствии окупиться. Мнение меняется после возникновения проблем с искажением бухгалтерской (финансовой) отчетности или выводом активов из организации, так как в итоге затраты организации увеличиваются многократно. Однако, именно при проверке полноты и достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности можно выявить мошенничество или ошибку.

По количеству выявленных нарушений налогового законодательства в крупном и особо крупном размерах строительство занимает 4-е место (после торго-

закупочной, производственной деятельности и деятельности по предоставлению услуг). Именно поэтому налоговая преступность в сфере строительной деятельности с каждым годом приобретает все большие масштабы, составляя по приблизительным оценкам экспертов около 20% от общего числа регистрируемых налоговых преступлений. Совершение уклонения от уплаты налогов субъектами строительной отрасли влечет за собой ряд негативных последствий, таких как непоступление в бюджеты разных уровней дополнительных платежей и ухудшение экономической и социальной обстановки в стране.

Еще недавно в России о мошенничестве в строительстве редко упоминали, кроме того практически не возбуждалось уголовных дел в данной сфере, в то время как строительство представляет собой довольно привлекательную сферу экономической деятельности для мошенничества, по причине высокой прибыльности, и в то же время является одной из наиболее криминализованных отраслей экономики. Огромные инвестиции в строительство, имевшие место еще до финансового кризиса, в том числе и в наличной форме, послужили причиной повышенного внимания мошенников к данной сфере деятельности, именно поэтому, в строительной отрасли происходило наибольшее количество преступлений экономической направленности, в том числе и налоговых.

Однако спад в экономике привел к тому, что на грани кризиса балансирует уже сам строительный бизнес. Дефицит финансовых ресурсов провоцирует предпринимателей экономить на налогах. Между тем легкомыслие и необдуманная стратегия налоговой экономики могут повлечь обвинение в налоговом преступлении [5].

Под мошенничеством понимается хищение чужого имущества или приобретение права на чужое имущество путем обмана или злоупотребления доверием. При определении понятия мошенничество встречаются также несколько его определений (рис. 2).

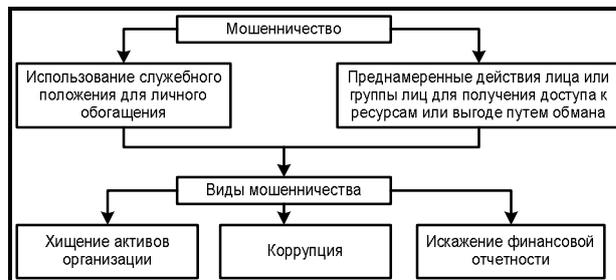


Рис. 2. Понятия мошенничества и его виды

Мошенничество может осуществляться путем искажения дебиторской задолженности (включение в ее состав несуществующей задолженности и долгов, нереальных к взысканию. Заключая договоры с подставными лицами, компании признают выручку, однако реального исполнения услуг и денежных средств не происходит.

Крупными консалтинговыми компаниями периодически приводятся Обзоры различных видов финансового мошенничества. По данным пятого всемирного Обзора экономических преступлений, проведенного Pricewaterhouse Coopers (PwC), в 2009 г. 1-е место в мире по числу экономических преступлений заняла именно РФ. «Почти половина – 48%– российских компаний, при-

нявших участие в исследовании, указали на рост числа экономических преступлений за последний год. 61% респондентов из компаний, ставших жертвами экономических преступлений, сообщили, что в их компаниях было отмечено от одного до десяти таких случаев, а у 39% компаний число мошеннических действий превысило десять» [10].

На данный момент в нашей стране самым распространенным и опасным видом мошенничества является хищение активов организации (денежных средств или имущества), что вполне объяснимо, так как этот вид мошенничества проще всего совершить и проще выявить. Для осуществления данного типа мошенничества сотрудники на разных уровнях корпоративной иерархии вступают в сговор с подставными компаниями, они оплачивают фиктивные счета за несуществующие услуги и неполученные товары, не взыскивают выданные кредиты, манипулируют фондом оплаты труда, включая в платежные ведомости «мертвые души», завышают командировочные и офисные расходы [7]. Самые большие возможности для раздувания затрат имеют строительные компании, которые задвигают объемы работ, оплачивают подставных подрядчиков и осуществляют махинации с коэффициентами.

С мошенничеством тесно связана коррупция, которая существовала еще со времен возникновения управленческого аппарата и подразумевала использование служебного положения в личных целях. Возможность возникновения коррупции напрямую связана с непрозрачностью строительного процесса, учетного процесса и процесса составления отчетности. Так, если договоры на строительные подрядные работы заключаются на невыгодных для организации условиях, (без штрафных санкций за нарушение сроков поставки, со 100%-ной предоплатой, и т.д.), это может означать, что, руководство скорее всего получает «откаты».

Такой вид мошенничества как искажение бухгалтерской (финансовой) отчетности (рис. 3), в последнее время также становится все более распространенным, это объясняется сбоями в системе контроля являющимися результатом снижения затрат.

Специфическими чертами искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности являются умышленные действия по обману пользователей отчетности, что наносит им определенный вред; применение правил, установленных в бухгалтерском учете формально, а не по существу, либо неприменение таких правил при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Мошенничество в искажении данных отчетности строительных организаций одно из тех категорий преступлений, которые на сегодняшний момент получили большое распространение. Недостовверная отчетность или ее отсутствие приводит к тому, что руководство, учредители и другие заинтересованные лица не имеют возможности получить полную и достоверную информацию о деятельности и имущественном положении организации.

Признаками искажения бухгалтерской отчетности является наличие нетипичных сделок строительной организации, особенно в конце года, которые существенно влияют на величину отчетных показателей. В бухгалтерском учете отражается информация о нетипичных для деятельности строительной организации сделках, нерентабельных или малоприбыльных операциях, а также об операциях, не имеющих разумного

экономического обоснования. Если факты, на которые ссылается строительная организация, не соответствуют действительности, ее сделки признаются мнимыми или притворными (ст. 170 Гражданского кодекса РФ). Примером совершенных строительной организацией сделок, не отвечающих принципу экономической целесообразности, о чем явно свидетельствует специфика самой сделки, может служить:

- ничем не оправданная передача подрядчиком практически всех выполняемых им работ субподрядчику;
- специфика услуг, являющихся предметом сделки;
- явно завышенная цена покупки или явно заниженная цена продажи;
- ничтожное вознаграждение посредника и многое другое.

Сделки со связанными сторонами, неправильные бухгалтерские записи, которые возникают в случае, если, применяя правильный метод учета какого-либо факта хозяйственной деятельности, бухгалтер без наличия достаточных оснований или случайно делает «нестандартную» бухгалтерскую запись.



Рис. 3. Виды искажений [8] бухгалтерской (финансовой) отчетности

Для того чтобы оправдать ожидания потенциальных партнеров, данные в Отчете о прибылях и убытках, балансе искажаются или не полностью раскрываются в примечаниях к отчетности. Например: акционеров одной компании насторожил тот факт, что рост выручки от продаж составил 20% за год, тогда как дебиторская задолженность выросла на 49%. Пришедшие ревизоры выяснили, что большое число счетов, договоров и накладных явно сфабриковано. Секрет раскрылся просто: директора в надежде на бонусы по итогам года искусственно раздули выручку [7].

Так как бухгалтерская (финансовая) отчетность, прошедшая аудит, все равно может содержать искаженные данные о финансовом состоянии строительной организации, поэтому потенциальные контрагенты, оценивая степень надежности строительной организации, главным образом обращают внимание на предоставляемую им бухгалтерскую отчетность. В первую очередь их интересуют такие основные показатели ее деятельности, раскрываемые в отчетности:

- размер выручки;
- чистая прибыль;
- совокупные активы компании.

Основным фактором совершения мошенничества, приводящего к искажению данных бухгалтерской и налоговой отчетности является возможность совершения того или иного недобросовестного действия в силу отсутствия должного контроля. Выявить или предотвратить мошенничество в определенной степени позволяет работа внутреннего аудитора. В процессе внутреннего аудита проводится экспертная диагностика финансово-хозяйственного состояния строительной организации, разрабатывается и внедряется система внутреннего контроля, как элемента экономической безопасности организации с целью предотвращения мошенничества и сохранности материальных ценностей.

Мошенничество обеспечивается наличием соответствующих финансовых обстоятельств, возможности совершить и скрыть факт мошенничества и способности оправдать это действие. Экономические преступления и в настоящем и в будущем несут в себе огромный риск, как для российских организаций, в целом, так и для организаций занимающихся строительством, в частности. Под влиянием мирового экономического кризиса практически с каждым днем растут возможности для совершения мошенничества, с которым так упорно продолжают бороться контролирующие органы. Именно поэтому, в последние годы финансовое сообщество и менеджмент компаний более серьезно стали относиться к вопросам снижения рисков мошенничества, классификации мошеннических действий, системам мониторинга и тестирования операционной среды компании, системам обеспечения информационной безопасности [3].

Мошенничество – это сложное явление, особенно если учитывать разнообразие рынков, практик, существующих в разных отраслях, культур, национальных законодательств и нормативных баз. Организации важно определить свой взгляд на соответствующую этику поведения и довести это до сведения сотрудников. Адекватная инструкция должна включать в себя примеры и ситуации, типичные для деятельности данной компании [9].

Таким образом, строительным организациям самим для себя необходимо выбрать наиболее подходящий способ реализации стратегии защиты от рисков связанных с мошенничеством в отчетности.

Строительство, как и любой другой вид предпринимательской деятельности, тесно связано с налоговым законодательством. Значительный удельный вес малых предприятий, существование множества налоговых льгот для субъектов предпринимательства в данной отрасли, либеральность регулирующей ее нормативно-правовой базы, а также большой оборот денежных средств затрудняют контроль за стороны госорганов за деятельностью строительных организаций. Как следствие, растет количество нарушений законодательства, в том числе налоговых преступлений [5].

Специфика налогообложения в сфере строительства не позволяет в полной мере раскрывать схемы ухода от налогов, которые разрабатываются лицами со значительной профессиональной подготовкой и практикой, умело сочетающими как экономические (в том числе специальные знания в области строительства), так и юридические знания.

Спад в экономике привел к тому, что на грани кризиса балансирует уже сам строительный бизнес. В данной ситуации дефицит финансовых ресурсов провоцирует предпринимателей экономить на налогах.

В настоящее время известны сотни способов уклонения от налогов. Но, несмотря на многообразие применяемых схем по фальсификации отчетности, все они, как правило, помимо ненадлежащего раскрытия информации в отчетности приводят к однотипному воздействию на элементы бухгалтерской (финансовой) отчетности [2]:

- завышение / занижение выручки;
- завышение / занижение расходов;
- завышение / занижение активов и обязательств;
- реклассификация между элементами бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Пример наиболее распространенных схем ухода от налогообложения: основной деятельностью строительной организации является осуществление строительно-монтажных работ. В процессе осуществления деятельности организация в целях ухода от налогообложения формально по документам указывала своими субподрядчиками организации, состоящие на налоговом учете в другом городе. Однако фактически, данные организации не вели хозяйственной деятельности. Выполнение строительно-монтажных работ осуществлялось проверяемой организацией самостоятельно, без привлечения мнимых субподрядчиков. Подобная схема ухода от налогообложения является наиболее часто используемой, и установлена в ходе выездных налоговых проверок ряда других строительных организаций.

Другая строительная организация, оказывающая услуги по строительству объектов, занималась необоснованным возмещением налога на добавленную стоимость [11].

Строительная организация при исчислении налоговых платежей неправомерно применяла налоговую льготу, предусмотренную подп. 2 п. 3 ст. 149 Налогового кодекса РФ (НК РФ). Работы выполнялись не непосредственно самой организацией, сотрудниками которой являлись инвалиды, как предусматривает НК РФ для получения вышеуказанной налоговой льготы, а специально, привлекаемыми для выполнения работ субподрядными организациями. Данные нарушения строительными организациями налогового законодательства и использование ими схем ухода от налогообложения выявляются сотрудниками налоговых органов в ходе выездных налоговых проверок организаций строительной отрасли.

Для эффективного раскрытия и расследования этих преступлений необходимо обладать знаниями не только в области налогообложения, аудита и бухгалтерского учета, но и в сфере строительного производства и технологических процессов.

В современном обществе мошенничество в бухгалтерской и налоговой отчетности становится выбором многих строительных организаций. Выгоды от мошенничества в отчетности для отдельно взятой организации существенны, в то время как риски минимальны, поскольку вероятность обнаружения невелика, а наказание в большинстве стран не серьезно.

Ключевым фактором обеспечения достоверности бухгалтерской и налоговой отчетности в строительной организации выступает деятельность, направленная на решение задачи организация системы контрольных процедур, направленных на предотвращение такого мошенничества.

В настоящее время законодательная система РФ имеет существенные недостатки в отношении установления препятствий для совершения мошенничества в отчетности, как на регулятивном уровне, так и в части установления ответственности за мошенничество в бухгалтерской и налоговой отчетности. Исследование воздействия ошибок и мошенничества на искажение отчетности, поиск механизмов ограничения заинтересованных пользователей от недостоверной информации имеют важное практическое и теоретическое значение и выступают актуальным для современной экономики.

Надежная система бухгалтерского учета и система внутреннего контроля строительной организации способны своевременно обнаруживать и исправлять искажения, являющиеся существенными по отдельности или в совокупности и препятствовать возникновению таких нарушений.

Литература

1. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010)» [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 28 июня 2010 г. №63н. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
2. Брюханов М.Ю. Экономическая природа фальсификации финансовой отчетности [Текст] / М.Ю. Брюханов // Вестник Финансовой академии. – 2008. – №1. – С. 121-130.
3. Девятаева Н.В. Методы раскрытия возможных искажений для формирования финансовой отчетности [Текст] / Н.В. Девятаева, Т.М. Жадеева // Системное управление. – 2010. – №1(7).
4. Диркова Е.Ю. Новые правила исправления ошибок [Текст] / Е.Ю. Диркова // Учет в сельском хозяйстве. – 2010. – №10.
5. Ларин П. Специфика налоговых преступлений в сфере строительства [Текст] / П. Ларин // Экономические преступления. – 2009. – №7.
6. Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества и ошибок в ходе аудита финансовой отчетности [Электронный ресурс] : междунар. стандарт аудита 240.
7. Петрова Ю. Охота на крыс [Текст] / Ю. Петрова // Секрет фирмы. – 2007. – №43.
8. Шеремет А.Д. Аудит [Текст] : учеб. / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2009. – 448 с.
9. Ernst & Young. 9 th international study on fraud. Risks of fraud in emerging markets. – [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/9_e_международное_исследование_вопросов_борьбы_с_мошенничеством/\\$FILE/Global_Fraud_Survey_R.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/9_e_международное_исследование_вопросов_борьбы_с_мошенничеством/$FILE/Global_Fraud_Survey_R.pdf)
10. PricewaterhouseCoopers Economic Crime in the economic downturn. Fifth Global Economic Crime Survey [electronic resource]. – [Http://www.pwc.com/ru/ru/economic-crime-survey/index.jhtml](http://www.pwc.com/ru/ru/economic-crime-survey/index.jhtml) 11. [Electronic resource]. – [Http://www.r29.nalog.ru/document.php?id=256091&topic=nal_prov29](http://www.r29.nalog.ru/document.php?id=256091&topic=nal_prov29)

Чайковская Любовь Александровна

Михеев Максим Вячеславович

Ключевые слова

Мошенничество в строительстве; ошибка; искажение отчетности; строительные организации; экономические преступления; уклонение от налогов; внутренний контроль; хищение активов организации; мировой экономический кризис; достоверности информации.

РЕЦЕНЗИЯ

Воздействие ошибок и мошенничества на искажение отчетности, поиск механизмов ограничения заинтересованных пользователей от

недостоверной информации имеют важное практическое и теоретическое значение, что свидетельствует об актуальности рассматриваемой статьи. В статье раскрывается информация, представляющая интерес для тех, кто формирует отчетность или имеет интерес к ее данным как пользователь. Изучен ряд проблем, связанных с мошенничеством в искажении данных отчетности строительных организаций, как одной из отраслей, злоупотребления в которой на сегодняшний момент получили большое распространение.

В статье освещены основные аспекты, связанные с ошибками в искажении бухгалтерской (финансовой) отчетности строительных организаций, приведены причины их возникновения и показан порядок исправления. Интерес представляют рассмотренные в статье примеры наиболее распространенных видов искажений отчетности.

Содержание статьи соответствует требованиям, предъявляемым к подобного рода публикациям, содержит иллюстративный материал, наглядно раскрывающий содержание рассматриваемых вопросов. Статья выполнена на высоком теоретическом уровне, имеет логически выдержанную структуру, содержание излагается последовательно и доступно. Статья может быть опубликована в журнале, рекомендованном Высшей аттестационной комиссией РФ.

Панков В.В., д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита ГОУ ВПО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»

2.8. ERRORS AND SWINTLING IN DISTORTION OF ACCOUNTING OF BUILDING ORGANIZATIONS

L.A. Chaikovskaya, Ph.D, Professor, Head of the Department of Taxes and Taxation;

M.V. Mikheev, the Competitor of Chair «Accounting and Audit», the Assistant

GOU VPO Russian economic university of G.V. Plehanova

The article highlights current issues related to fraud in the misrepresentation of financial statements of construction companies. In addition, discusses the types of errors as unintentional errors made in reporting. Raised the problematic issues associated with the methods of tax evasion in the construction industry.

Literature

1. Order of the Ministry of Finance from 28.06.2010 №63н «On Approval of Accounting» Correction of errors in accounting and reporting «(PBU 22/2010).
2. Bryukhanov MY Economic nature of the falsification of financial statements // Bulletin of the Finance Academy.– 2008.– №1.– 121-130 p.
3. N.V. Devyataeva, Zhadeeva tm Methods disclosure of possible distortions to generate financial statements // System Management.– №1 (7).– 2010.
4. E.Y. Dirkova. New rules fixes / accounting in agriculture.– №10. – 2010.
5. Larin, P. Specificity of tax crimes in construction // Journal of «economic crimes».– №7.– 2009.
6. International Standard on Auditing 240, Auditor's Responsibility for the Review of fraud and error in an audit of financial statements».
7. Y. Petrova. Hunting rats, Journal «Secret firms», №43 (226), 2007.
8. A.D. Sheremet, V.P. Suyts. Audit: textbook– 5 th ed., Revised, and add.– Moscow: INFRA-M, 2009. – 448 p.
9. Ernst & Young. 9 th international study on fraud. Risks of fraud in emerging markets. [Electronic resource]. – [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/9_e_международное_исследование_вопросов_борьбы_с_мошенничеством/\\$FILE/Global_Fraud_Survey_R.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/9_e_международное_исследование_вопросов_борьбы_с_мошенничеством/$FILE/Global_Fraud_Survey_R.pdf)
10. PricewaterhouseCoopers Economic Crime in the economic downturn. Fifth Global Economic Crime Survey [electronic resource]. – [Http://www.pwc.com/ru/ru/economic-crime-survey/index.jhtml](http://www.pwc.com/ru/ru/economic-crime-survey/index.jhtml) 11. [Electronic resource]. – [Http://www.r29.nalog.ru/document.php?id=256091&topic=nal_prov29](http://www.r29.nalog.ru/document.php?id=256091&topic=nal_prov29)

Keywords

Fraud in the construction; error, mis-reporting; construction; economic crimes; tax evasion; internal controls; misappropriation of assets to the world economic crisis; the reliability of the information.