

УДК 657

## ***ДОКУМЕНТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА КАК ОБЪЕКТ СУДЕБНО- БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ***

***Грицук Н.В.***

*к.э.н., доцент,*

*Вятский государственный университет,*

*Киров, Россия*

***Момотова А.Н.***

*студент,*

*Вятский государственный университет,*

*Киров, Россия*

### **Аннотация:**

В настоящее время особое внимание уделяется бухгалтерской отчетности, так как данные, содержащиеся в ней, непосредственно влияют на формирование налогооблагаемой базы для всех категорий налогов. Следовательно, судебно-бухгалтерская экспертиза на сегодняшний момент является довольно актуальной темой для изучения. В данной статье рассматриваются учётные и внеучетные документы, которые используются как объекты судебно-бухгалтерской экспертизы. Определяется цель исследования документов при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы. Описываются признаки доброкачественных и недоброкачественных документов и критерии доброкачественности документов для классификации документации по качественным признакам. Также рассматриваются основные этапы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.

**Ключевые слова:** документы, бухгалтерский учёт, судебно-бухгалтерская экспертиза, эксперт-бухгалтер, экономические преступления.

***ACCOUNTING DOCUMENTS AS OBJECT OF FORENSIC ACCOUNTING  
EXPERTISE***

***Gritsuk N.V.***

*candidate of economic sciences, docent,*

*Vyatka State University,*

*Kirov, Russia*

***Momotova A.N.***

*student,*

*Vyatka State University,*

*Kirov, Russia*

**Abstract**

Currently, special attention is paid to financial statements, since the data contained in them directly affect the formation of the taxable base for all categories of taxes. Consequently, forensic accounting expertise is currently a fairly relevant topic for study. This article discusses accounting and extra-accounting documents that are used as objects of forensic accounting expertise. The purpose of the study of documents during the forensic accounting examination is determined. The signs of high-quality and low-quality documents and the criteria of high-quality documents for the classification of documentation on qualitative grounds are described. The main stages of forensic accounting expertise are also considered.

**Keywords:** documents, accounting, forensic accounting expertise, expert accountant, economic crimes.

Бухгалтерский учёт осуществляет постоянный контроль за множеством хозяйственных операций и процессов, происходящих в организации. Первичные документы являются основанием для отражения информации о совершённых

хозяйственных операциях. Они обеспечивают контроль за сохранностью материальных ценностей и денежных средств, являются источником данных, которые необходимы для принятия управленческих решений, обладают юридической силой в случае возникновения споров или предъявления претензий и исков, а также являются источником информации о финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта для целей экономического анализа и контроля [4].

Судебно-бухгалтерская экспертиза – это процессуальное действие, заключающееся в изучении материалов дела и даче заключения экспертом-бухгалтером по поставленным вопросам в целях установления обстоятельств, которые подлежат доказыванию по конкретному делу. Такая экспертиза не является обязательной, она назначается при необходимости [1].

В гражданском и арбитражном процессах судебно-бухгалтерская экспертиза назначается по заявлению участников процесса и по инициативе суда. Ответчик и истец имеют право представить суду в письменном виде перечень вопросов, по которым эксперт должен дать разъяснение. В уголовном процессе судебно-бухгалтерская экспертиза назначается по инициативе следователя. Чаще всего бухгалтерскую экспертизу назначают:

- по уголовным делам, связанным с хищениями и иными экономическими и налоговыми преступлениями;
- по налоговым и таможенным спорам, например, при уклонении от уплаты налогов;
- по корпоративным спорам, например, оспаривание крупной сделки участником (акционером) хозяйственного общества или расчёт действительной стоимости доли в уставном капитале;
- по спорам, связанным с исполнением договорных обязательств [5].

Объектами судебно-бухгалтерской экспертизы являются документы и регистры бухгалтерского учёта и отчётности, в которых отражаются обязательства организации, затраты и результаты финансово-хозяйственной

деятельности, система счётных записей о наличии и движении имущества, сведения об источниках финансирования деятельности организаций и направлениях их использования (рис. 1) [3].



Рис. 1 – Объекты судебно-бухгалтерской экспертизы

Целью исследования документов при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы является выявление деструктивных факторов, которые проявляются в форме специфических документальных несоответствий [4].

Документ, рассматриваемый экспертом-бухгалтером, не может считаться достоверным до его проверки по форме и содержанию. Только после тщательного изучения документа его можно охарактеризовать как доброкачественный, то есть правильно оформленный и верно отражающий совершённую операцию, или как недоброкачественный.

Существует ряд признаков, свидетельствующих о дефектных документах, которые в свою очередь могут использоваться для совершения экономического преступления и его сокрытия:

- Документ составлен не в соответствии с установленной формой;

- Не заполнены реквизиты документа, например, отсутствуют номер, дата, наименование организации и т.д.;
- Взаимно не соответствуют отдельные реквизиты;
- Документы оформлены неправильно или вовсе недооформлены, например, отсутствуют подписи должностных лиц;
- Отсутствуют печати;
- Приложения не соответствуют документам, например, сумма сводного документа не соответствует сумме приложенных к нему первичных документов и др.

Чтобы классифицировать документы по качественным признакам (то есть разделить их на доброкачественные и недоброкачественные) предприятия, ревизоры и эксперты обычно используют критерии доброкачественности документов: формальный критерий, критерий действительности, критерий законности, критерий реальности совершённых операций [2].

**Формальный критерий.** Каждый документ должен быть составлен по определённой форме, должны быть заполнены все реквизиты. Одним из наиболее серьёзных нарушений, негативно воздействующих на защитные функции бухгалтерского учёта, является инверсия, то есть составление взаимозависимых документов в обратной последовательности.

**Критерий действительности.** Документ должен отражать содержание хозяйственной операции, для которой он был создан, в неискажённом виде относительно объёмов операции, даты, данных лиц, участвующих в ней и т.д.

**Критерий законности.** Хозяйственная операция, отражённая в документе, должна быть законна по своему содержанию. Запрещено принимать к исполнению и оформлению первичные документы по операциям, противоречащим действующему законодательству.

**Критерий реальности совершённых операций.** Отражаются только действительно произошедшие хозяйственные операции.

Первичные документы, которые соответствуют всем предусмотренным требованиям, являются доброкачественными, а значит могут быть приняты к учёту и использованы в качестве вещественных доказательств. Документы, не соответствующие какому-либо критерию, являются недоброкачественными [2].

Проблему случайного или преднамеренного происхождения недоброкачественных документов не рационально решать только документальным исследованием. На наш взгляд, для этого следует использовать комплекс приёмов документального и фактического контроля, что позволяет наиболее объективно и полно оценивать исследуемые документы и отражённые в них хозяйственные операции.

Рассмотрим основные этапы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы:

1. Вынесение постановления о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы;
2. Передача материалов для исследования эксперту-бухгалтеру;
3. Составление экспертом-бухгалтером программы проведения экспертизы;
4. Проведение исследовательских процедур по поставленным вопросам;
5. Систематизация результатов;
6. Составление заключения эксперта-бухгалтера;
7. Разработка предложений по профилактике нарушений;
8. Передача заключения лицу, назначившему экспертизу [3].

Более подробная характеристика этапов представлена на рисунке 2 [3].



Рис. 2 – Этапы и последовательность проведения судебно-бухгалтерской экспертизы

Программа проведения судебно-бухгалтерской экспертизы составляется экспертом-бухгалтером после принятия постановления о назначении экспертизы и передачи ему необходимых материалов для проведения исследования. Программа включает в себя наименование выполняемых работ, срок выполнения и применяемые процедуры. Сначала проводятся подготовительные процедуры, затем ознакомление с материалами, определяется методика проведения экспертизы, после этого эксперт проводит исследование по вопросам, представленным на экспертизу [2].

Таким образом, с помощью судебно-бухгалтерской экспертизы можно:

- Проверить безошибочность итогов проведения документальных ревизий, аудиторских проверок, документального оформления операций по приёму, сохранности, реализации товарно-материальных ценностей и денежных средств;
- Определить соответствие хозяйственных операций, отражённых в бухгалтерских документах, требованиям бухгалтерского учёта и отчётности и действующим нормативным актам;
- Выявить факты недостачи или избытков товарно-материальных ценностей и размеров материального ущерба;
- Установить документальную обоснованность оприходования, отпуска и списания товаров, материалов, готовой продукции, размеров и стоимости неучтённой продукции, определённых с учётом заключений технологов, товароведов и других специалистов;
- Конкретизировать круг лиц, за которыми, по документальным данным, в период образования недостачи либо избытков числились товарно-материальные ценности или денежные средства, а также лиц, обязанных обеспечивать выполнение требований бухгалтерского учёта и контроля, несоблюдение которых установлено в ходе производства экспертизы;
- Констатировать документальную обоснованность сумм исковых требований, разрешаемых в порядке гражданского судопроизводства;
- Выявить нарушения в организации учёта и контроля, способствовавшие образованию материального ущерба или препятствовавшие его своевременному обнаружению;
- Установить условия, способствовавшие совершению экономических преступлений, и разработать предложения, направленные на борьбу с ними.

Таким образом, мы можем прийти к выводу, что бухгалтерские документы могут являться как способом совершения преступления (например, подделка ценных бумаг, расчётно-платёжных документов), так и средством преступных действий (подлог документов, например, накладные на товарно-материальные

ценности, никогда не поступавшие на склад). В связи с этим возникает необходимость в проведении судебно-бухгалтерской экспертизы. Она позволяет установить корректность финансового учёта и отчётности, а также достоверность фактов хозяйственной деятельности предприятия.

### **Библиографический список:**

1. Белов А. А. Судебно-бухгалтерская экспертиза: Учебник / А. А. Белов, А. Н. Белов. — М.: Книжный мир, 2017. — 245 с.
2. Звягин С. А. Документооборот в судебно-бухгалтерской экспертизе / С. А. Звягин // Общественная безопасность, законность и правопорядок в III тысячелетии. - 2016. - № 1–1. - С. 314–318.
3. Котенева Т. В. Методологические основы судебно-бухгалтерской экспертизы: монография / Т. В. Котенева, Е. В. Черномырдина – М.: Инфа-М, 2014. – 208 с.
4. Попова Л. В., Исакова Р. Е. Бухгалтерский учёт и судебно-бухгалтерская экспертиза: Учебное пособие / Л. В. Попова, Р. Е. Исакова, Н. А. Шibaева. — М.: Изд-во «Дело и сервис», 2019. — 216 с.
5. Шадрин В. В. Применение судебно-бухгалтерской экспертизы в уголовном процессе / В. В. Шадрин. — М.: Издательство «Юрлитинформ», 2018. 236 с.

*Оригинальность 85%*