

УДК 343

## ПРОБЛЕМЫ НАЗНАЧЕНИЯ ДОКУМЕНТАЛЬНЫХ РЕВИЗИЙ И СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКИХ ЭКСПЕРТИЗ ПРИ РАСКРЫТИИ И РАССЛЕДОВАНИИ ПРЕСТУПЛЕНИЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ НАПРАВЛЕННОСТИ

Тришкина Е.А., Токарева Е.В.

*ФГКУ ВПО «Волгоградская академия Министерства внутренних дел Российской Федерации», Волгоград, e-mail: volakdm@ya-mvd.ru*

Статья раскрывает вопросы, касающиеся возможности использования специальных бухгалтерских, экономических знаний; общий экономический анализ, производящийся специалистами-бухгалтерами в судебно-следственной практике дает возможность в полном объеме определить и дать оценку причинам и признакам искажения различной информации экономической направленности, установить материальную ответственность, размер причиненного ущерба и возможное влияние ложной экономической информации на результат общей финансовой деятельности предприятия, что является отправной точкой расследования экономических преступлений. Общий анализ судебно-следственной практики дает возможность утверждать, что процесс расследования и рассмотрения подавляющего большинства уголовных дел экономической направленности, порядка 98,8%, проводится с привлечением ревизоров, экспертов-бухгалтеров, а результаты исследований оказывают неоценимую помощь органам дознания, следствия и суда при раскрытии, расследовании и рассмотрении преступлений в сфере экономики. В связи с назначением документальных ревизий, судебно-бухгалтерских экспертиз при раскрытии и расследовании преступлений экономической направленности могут возникать определенные трудности, связанные с объемом и перечнем предоставляемых документов – 65,5%, необходимостью проведения ряда предварительных действий, связанных со сбором информации необходимой для производства документальных ревизий, судебно-бухгалтерских экспертиз – 44,5%, а также правильностью и корректностью постановки вопросов, ставящихся на разрешение специалисту ревизору или эксперту-бухгалтеру – 83,8%. Здесь необходимо более подробно рассмотреть некоторые наиболее важные аспекты данной проблемы. Касательно объема предоставляемых документов нельзя однозначно представить перечень бухгалтерской и иной документации, необходимой для проведения документальной ревизии или судебно-бухгалтерской экспертизы. Перечень данных документов зависит от специфики рассматриваемого уголовного дела, отрасли хозяйствования и направленности злоупотребления или злоупотреблений. Тем не менее возможно определить группы документов, которые необходимы для исследования специалистом-бухгалтером при производстве указанных действий.

**Ключевые слова:** доказывание, расследование преступлений, ревизия, экспертиза, законность, бухгалтер, специалист, криминалистика, экономическая направленность, способы, методы

## THE PROBLEM PURPOSE OF THE DOCUMENTARY AUDITS AND FORENSIC ACCOUNTING EXPERTISE IN THE DETECTION AND INVESTIGATION OF ECONOMIC CRIMES

Trishkina E.A., Tokareva E.V.

*Federal State Public Educational Establishment of Higher Professional Training «Volgograd Academy of the Ministry of the Interior of the Russian Federation», Volgograd, e-mail: volakdm@ya-mvd.ru*

The article reveals the issues relating to the use of special accounting, economic studies, economic analysis produced by specialists accountants in judiciary practice gives you the opportunity to fully identify and assess the causes and signs of distortion different economic orientation. To establish liability, the amount of the damage, and the potential impact of false economic information on the overall financial activity of the enterprise, which is the starting point for investigation of economic crimes. A General analysis of forensic practice gives the opportunity to argue that the process of investigation and consideration of the vast majority of criminal cases economic orientation, order 98,8%. Carried out with the participation of auditors, experts-accountants, and the results of their research provide invaluable assistance to the bodies of inquiry, investigation and court the disclosure, investigation and consideration of crimes in the economic sphere. In connection with the appointment of documentary audits, forensic accounting expertise in the detection and investigation of economic crimes may be some difficulties associated with the volume and the list of required documents is 65.5%, the need for a series of preliminary actions associated with the collection of information is necessary for the production of documentary audits, forensic accounting – 44,5%. As well as the accuracy and correctness of the questions are placed on the permit specialist auditor or expert accountant is 83.8%. Here you need more detail some of the most important aspects of this problem. Regarding the amount of documents it is impossible to provide a list of accounting and other documentation necessary for the conduct of a documentary audit or forensic accountants. The list of these documents depends on the specifics under consideration of the criminal case, industry management and direction of the misuse or abuse. However, it is possible to identify a group of documents that are required to research a specialist accountant for production of the above actions.

**Keywords:** evidence, criminal investigations, audit, expertise, legitimacy, accountant, specialist, forensic science, economic orientation, techniques, methods

Противодействие преступлениям экономической направленности в настоящее время является одной из наиболее важных проблем, при которых необходимы специальные исследования, проводимые специалистом-бухгалтером. В связи с чем

актуальность использования подобных знаний ежедневно растет, появляется острая необходимость разработки новейших подходов в деятельности специализированных экспертных и ревизионных служб, а также определение основных направлений их развития на современном этапе. Как справедливо отметили Е.А. Зайцева и С.М. Гарисов, эффективность доказательственной деятельности при расследовании преступлений в немалой степени зависит от умелого использования следователями и дознавателями специальных познаний сведущих лиц, от правильного определения субъектами доказывания необходимой формы применения специальных познаний для установления значимых обстоятельств уголовного дела [2, с. 67].

При совершении преступлений экономической направленности зачастую преступные действия вуалируются путем внесения фиктивных или фальсифицированных данных в финансово-хозяйственные операции. Такие изменения возможно выявить только путем применения специальных бухгалтерских либо иных экономических знаний. Так, А.А. Хмыров считает, что необходимым условием успешного расследования преступлений в сфере экономики является применение самим следователем специальных экономических познаний. Знание методов анализа документов учёта и отчётности позволяет вскрыть преступления и правильно давать оценку применению экономических познаний в других формах [5, с. 80].

При необходимости использования вышеуказанных знаний органы дознания, следователь и суд прибегают к помощи ревизоров, экспертов-бухгалтеров и аудиторов, которые в свою очередь, обладая специальными экономическими познаниями, являются высококлассными специалистами и могут дать ответы на интересующие вопросы путем применения специальных приемов и методов исследования бухгалтерской документации и отчетности. Как справедливо заметили С.Г. Ерёмин, Ю.С. Стешенко, Н.С. Бондаревская, в процессуальном отношении понятие «специалист» более узкое, чем аналогичное понятие в повседневной жизни. Специфика в том, что «специалист в повседневной жизни» становится «специалистом в процессуальном отношении» лишь после привлечения его к участию в проведении следственных действий. В данном случае специалист приобретает определённый правовой статус как участник расследования, который имеет процессуальные права и несёт ответственность [1, с. 53].

Возможность использования специальных бухгалтерских, экономических знаний, общий экономический анализ, производимый специалистами-бухгалтерами в судебно-следственной практике дает возможность в полном объеме определить и дать оценку причинам и признакам искажения различной информации экономической направленности, установить материальную ответственность, размер причиненного ущерба и возможное влияние ложной экономической информации на результат общей финансовой деятельности предприятия, что является отправной точкой расследования экономических преступлений.

Общий анализ судебно-следственной практики дает возможность утверждать, что процесс расследования и рассмотрения подавляющего большинства уголовных дел экономической направленности, порядка 98,8%, проводится с привлечением ревизоров, экспертов-бухгалтеров, а результаты их исследований оказывают неоценимую помощь органам дознания, следствия и суда при раскрытии, расследовании и рассмотрении преступлений в сфере экономики.

В связи с назначением документальных ревизий, судебно-бухгалтерских экспертиз при раскрытии и расследовании преступлений экономической направленности могут возникать определенные трудности, связанные с объемом и перечнем предоставляемых документов – 65,5%, необходимостью проведения ряда предварительных действий, связанных со сбором информации необходимой для производства документальных ревизий, судебно-бухгалтерских экспертиз – 44,5%, а также правильностью и корректностью постановки вопросов, ставящихся на разрешение специалисту ревизору или эксперту-бухгалтеру – 83,8%. Здесь необходимо более подробно рассмотреть некоторые наиболее важные аспекты данной проблемы.

Касательно объема предоставляемых документов нельзя однозначно представить перечень бухгалтерской и иной документации, необходимой для проведения документальной ревизии или судебно-бухгалтерской экспертизы. Перечень данных документов зависит от специфики рассматриваемого уголовного дела, отрасли хозяйствования и направленности злоупотребления или злоупотреблений. Тем не менее возможно определить группы документов, которые необходимы для исследования специалистом-бухгалтером при производстве указанных действий.

**Первая группа** – различные нормативные акты, регламентирующие деятельность субъекта в данной отрасли, а именно поло-

жения, указы и приказы министерств, устав предприятия, учредительный договор.

**Вторая группа** – документация, которая прямо или косвенно фиксирует производственный процесс, или какую-либо операцию, а также движение различных материальных ценностей, денежных средств (наряды, накладные, требования, лимитно-заборные листы и т.п.).

**Третья группа** – документы бухгалтерии, связанные с начислением и выплатой заработной платы (лицевые счета, платежные, расчетно-платежные ведомости, приходно-расходные ордера, карточки депонентов и т.п.). Документация отдела кадров по учету личного состава предприятия (личные дела, карточки личного учета, штатное расписание, приказы – документация, содержащая данные о квалификации сотрудников, уровне их образования, поощрениях, взысканиях, перемещениях по службе и т.п.).

**Четвертая группа** – документы стро-гой бухгалтерской отчетности.

**Пятая группа** – документация, связанная с контролем деятельности предприятия и отдельных материально ответственных лиц (договоры о материальной ответственности, акты плановых и внеплановых инвентаризаций, документальных ревизий, налоговых, аудиторских проверок, анализа хозяйственной деятельности предприятия). Указанная документация будет необходима для определения общего размера материального ущерба, причиненного недостачей или присвоением и растратой товарно-материальных ценностей и денежных средств, определения виновности лица судом и т.п.

**Шестая группа** – документы предварительного следствия, а именно: постановления об изъятии бухгалтерских и иных документов, протоколы обысков, выемок, очных ставок, осмотров тех документов, которые по тем или иным причинам не приобщены к уголовному делу. Эти документы порой необходимы эксперту-бухгалтеру для уточнения источника поступления того или иного документа или установления обстоятельств, при которых совершилась та или иная хозяйственная операция.

**Седьмая группа** – возможно представление заключений экспертов других отраслей знаний, необходимых для обоснования выводов специалистом бухгалтером. Большое значение могут иметь результаты судебной товароведческой, технологической, почерковедческой экспертиз и др.

Причем следует иметь в виду, что с разрешения и в присутствии следователя и оперативного работника, производящих изъятие (выемку), счетные работники бухгалтерии имеют право снять копии с изы-

маемых документов с указанием оснований и даты их изъятия.

Рассматривая проблемы сбора информации, необходимой для производства документальных ревизий, судебно-бухгалтерских экспертиз, следует отметить следующее.

При необходимости назначения документальной ревизии, судебно-бухгалтерской экспертизы оперативный работник, следователь обязаны провести следующие подготовительные и организационные мероприятия:

а) в качестве первоочередных действий необходимо изъять бухгалтерские документы, произвести их осмотр (ксерокопировать и т.п.) и обеспечить меры по сохранности (опечатать места хранения). Выемка бухгалтерских документов должна проводиться безотлагательно, так как данная документация содержит важные доказательства (подлоги интеллектуального и материального характера) и может быть уничтожена или заменена другими. В ряде случаев, возникает необходимость проведения обыска, с целью обнаружения документов. Как справедливо отметили А.Н. Петрова и А.В. Песоцкий, принудительный характер обыска обуславливает соперничество обыскиваемого и следователя: один пытается скрыть определённые предметы, другой – разыскать их. Нарушение неприкосновенности жилища, соприкосновение с личной стороной жизни обыскиваемых лиц, с другой стороны, элементы враждебности и сопротивления. В некоторых случаях конфликт носит скрытый характер, в других – проявляется остро и открыто. При производстве обыска следователь постоянно находится в состоянии морального напряжения, готовности к отражению противоправных, порой совершенно нелогичных действий обыскиваемых лиц. Одним из основных тактических правил производства обыска является внезапность его проведения [3, с. 99]. Причём следует отметить, что взаимодействие следователя и оперативного работника должно продолжаться до тех пор, пока следователь, возглавивший группу, не сообщит, что необходимость в этом отпала [4, с. 220];

б) изучить обстоятельства, в которых совершались злоупотребления, уровень обеспечения сохранности ценностей, порядок и сроки проведения плановых инвентаризации на предприятии;

в) изучить личность подозреваемых (обвиняемых) должностных и материально ответственных лиц;

г) иметь представление о положениях по ведению бухгалтерского учета и отчетности в данной отрасли;

д) привлечь к участию в выявлении, раскрытии и расследовании фактов злоупотреблений специалиста-бухгалтера.

Перечень и содержание вопросов, подлежащих разрешению специалистом-бухгалтером при назначении документальной ревизии и судебно-бухгалтерской экспертизы, носит весьма индивидуальный характер в каждой конкретной ситуации, но при этом следует иметь в виду, что ревизор выявляет факты злоупотребления, а эксперт-бухгалтер подтверждает результаты проведенной ранее документальной ревизии. В зависимости от предмета исследования условно их можно объединить в следующие группы:

**Первая группа вопросов** по определению размера и временного периода образования недостатков товарно-материальных ценностей и денежных средств, общей суммы материального ущерба, а также должностных и материально ответственных лиц, способствующих их образованию;

**Вторая группа вопросов** связана с проверкой обоснованности отказа ревизора (членов инвентаризационной комиссии) принять предъявленные им материально ответственными лицами документы.

**Третья группа вопросов** – установление целесообразности, достоверности и законности отдельных хозяйственно-финансовых операций.

**Четвертая группа вопросов** – проведение различных расчетов, связанных с количеством и калькуляцией стоимости выпущенной неучтенной продукции, законность списания на естественную убыль, брак, порчу материалов, товаров и т.п.

**Пятая группа вопросов** – подтверждение выводов проведенных ранее инвентаризаций, документальных ревизий, аудиторских проверок и др.

#### Список литературы/References

1. Eremin S.G., Steshenko YU.S., Bondarevskaya N.S. Ispolzovanie spetsialnykh ekonomicheskikh znaniy v protsessualnoy forme dlya sbora iskhodnoy kriminalisticheskoy znachimoy informatsii i dokazyvaniya prestupleniy. Vestnik Volgogradskoy akademii MVD Rossii. № (13) 2010. P. 51–57.
2. Zaytseva E.A., Garisov S.M. K voprosu o zaklyuchenii spetsialista. Vestnik Volgogradskoy akademii MVD Rossii. № 4(11) 2009. P. 67–72.
3. Petrova A.N., Pesotskiy A.V. O nekotorykh problemakh proizvodstva obyska v usloviyakh protivodeystviya. Vestnik Volgogradskoy akademii MVD Rossii. № 4(11) 2009. P. 98–101.
4. Trishkina E.A., Tokareva E.V. Тиричные следственные ситуации, возникающие на первоначальном этапе расследования преступлений связанных с незаконным оборотом наркотических средств, суррогатов, организованных групп. Отработка версий. Сборник материалов международной научно-практической конференции Актуальные проблемы современной науки. Тамбов-Липетск. 2014. P. 218–222.
5. КНМиров А.А. Расследование хищений социалистического имущества, суррогатов, должностными лицами. Краснодар, 1985.

#### Рецензенты:

Печников Г.А., д.ю.н., доцент, профессор кафедры уголовного процесса учебно-научного комплекса по предварительному следствию в органах внутренних дел Волгоградской академии МВД России, г. Волгоград;

Еремин С.Г., д.ю.н., доцент, профессор кафедры криминалистики учебно-научного комплекса по предварительному следствию в органах внутренних дел Волгоградской академии МВД России, г. Волгоград.

Работа поступила в редакцию 18.11.2014.