МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

ОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ФИНАНСОВ

КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

РЕФЕРАТ ПО ТЕМЕ:

**Приемы общей и частной методики судебно-бухгалтерской экспертизы**

Исполнитель: Колокольникова П.И.

Руководитель:

доцент в.э.к. Новиков Ю.И.

ОМСК 2008

Содержание

Введение

1. Приемы общей методики судебно-бухгалтерской экспертизы

2. Приемы частной методики судебно-бухгалтерской экспертизы

Заключение

Список литературы

Приложение А. Пример общей методики судебно-бухгалтерской экспертизы

Приложение Б. Пример частной методики судебно-бухгалтерской экспертизы

# **Введение**

С целью укрепления законности и правопорядка правоохранительные органы применяют при рассмотрении уголовных и гражданских дел судебные экспертизы, которые поручают экспертам как на стадии предварительного расследования, так и на стадии судебного рассмотрения дел.

В общем смысле слова экспертиза – это исследование и решение опытными специалистами вопросов, которые требуют специальных знаний в области науки, техники, экономики, искусства или ремесла.

Одним из видов экспертиз является судебно-бухгалтерская экспертиза (СБЭ), которая представляет собой экономическое исследование конфликтных ситуаций в хозяйственной деятельности предприятия по данным бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, которые стали объектами расследования правоохранительных органов.

Целью СБЭ является устранение и предупреждение повторения правонарушений в хозяйственной деятельности организаций.

**Судебно-бухгалтерская экспертиза способствует получению необходимых результатов для целей выявления фактов совершения экономического преступления. Экономические преступления являются одними из труднораскрываемых, поскольку процесс доказательства преступления, а также участия в нем конкретных лиц занимает продолжительный период времени.**

Следует отличать СБЭ от аудита и ревизии. СБЭ не является формой финансового контроля, преследует цели, отличные от целей аудита и ревизии, является формой использования специальных знаний в судопроизводстве, регламентируемых процессуальным законодательством, основанием для назначения СБЭ являются такие обстоятельства дела, для правильной оценки которых следователю или суду необходимо заключение эксперта-бухгалтера. Также следует учитывать различия в объектах исследования и в применяемых методах.

Предметом СБЭ выступают хозяйственные операции и достоверность их отражения в учете и отчетности, которые стали объектами расследования судебными органами и требуют специальных познаний экспертов-бухгалтеров для установления истины. Предметом СБЭ могут быть: качество проводимых ранее ревизий; достоверность данных первичных документов, учетных регистров и бухгалтерской отчетности; соблюдение при совершении хозяйственных операций нормативно-правовой документации; нарушения финансовой дисциплины, которые привели к ущербу; убытки, причиненные работниками и должностными лицами предприятия в результате хищений, а также соблюдение методологии учета.

Под методом СБЭ понимают совокупность приемов, которые применяются при экспертном исследовании операций, отраженных в системе учета. В СБЭ применяют как общие научные приемы (анализ, синтез, индукция, дедукция, моделирование, абстрагирование), так и специальные методы, которые можно подразделить на расчетно-аналитические, документальные и обобщения и реализации результатов экспертизы.

СБЭ сочетает в себе процессуально-правовое и экономическое содержание. Первое регламентирует порядок назначения и проведения экспертизы, условия оценки следователем и судом ее результатов, права и обязанности всех участников процесса. Второе включает систему экономических знаний в области бухгалтерского учета, контроля и ревизии, аудита, экономического анализа и статистики. Эти знания необходимы для качественного исследования экономических явлений, ставших причиной конфликтных ситуаций и выявленного материального ущерба.

# 1. Приемы общей методики судебно-бухгалтерской экспертизы

Приемы общей методики применяются экспертом-бухгалтером при исследовании материалов различных дел, независимо от характера расследуемого преступления; отрасли хозяйства и специфики того предприятия, в котором совершено данное преступление. Следует иметь ввиду, что ряд операций, где бы они ни были совершены, одинаково отражаются в бухгалтерском учете. Так, хищение наличных денег, товаров, материалов, как правило, получает идентичное отражение в учете как явная или скрытая недостача денежных или товарно-материальных ценностей. Поэтому при проведении судебно-бухгалтерская экспертиза по таким делам применяются приемы общей методики, независимо от того, где совершены указанные преступления.

К общенаучным методам принято относить такие, как анализ, синтез, сравнения, индукция, дедукция, обобщение и др.

Разрешая вопросы, поставленные следователем, эксперт, наряду с применением специальных технических приемов, использует специальные знания магической взаимоувязки показателей, степень их взаимного влияния и разрабатывает модель ситуации с учетом комплекса фактов, установленных как самостоятельно, так и представляемых ему следствием.

Наряду с общенаучными методами судебно-бухгалтерская экспертиза применяет и специфические приемы – приемы общей и частной методики. Особенность приемов общей методики состоит в том, что они применяются независимо от характеристики расследуемого преступления (например, хищения путем присвоения или растраты, либо путем злоупотребления служебным положением, либо путем приписки и других искажений отчетности).

Кроме того, отдельные способы и приемы, например, фактическая проверка, проверка документов по форме и др., применяются в работе как эксперта-бухгалтера, так и специалиста, ревизора, хотя их процессуального положения различно.

Ряд злоупотреблений, где бы они ни были совершены, одинаково отражается в бухгалтерском учете.

Так, хищение наличных денег, товаров или материалов, как правило, получает идентичное отражение в учете как явная или скрытая недостача денежных или товарно-материальных ценностей. Поэтому при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы по таким делам применяются, как правило, приемы общей методики (анализ, моделирование, экономический и функционально-стоимостной анализы, статистические расчеты и др.).

Применение общих приемов исследования данных бухгалтерского учета экспертом-бухгалтером связано, прежде всего, с использованием приемов детальной проверки документов. Методы судебно-бухгалтерской экспертизы, в целом аналогичны рассмотренным методам производства документальной ревизии, аудита, носящим, как отмечалось, универсальный характер. Так, эксперт-бухгалтер при исследовании материалов по любому делу осуществляет:

* формальную, арифметическую и нормативную проверку документов;
* сопоставление документов;
* встречную проверку;
* контрольное сличение;
* моделирование;
* восстановление количественно-суммового учета и др.

Рассмотрим эти способы и приемы.

Формальная проверка документа – это способ, с помощью которого эксперт устанавливает наличие и правильность заполнения необходимых реквизитов (показателей). Она дает возможность выявить не только нарушения, но и скрываемые за ними злоупотребления. Форма документа предусматривает обычно все необходимые показатели, характеризующие качественные и количественные особенности операции. Это достигается путем заполнения всех реквизитов документа. Формальная проверка документа как способ включает следующие приемы: визуальный осмотр документа и его анализ. Осмотр документов должен сочетаться с проверкой соблюдения правил составления и оформления документов. Так, при осмотре документов можно выявить следы подклейки, подчисток, травления и др. изменений цифровых и иных записей. Особое внимание следует обращать на оттиски штампов и печатей.

Так по уголовному делу по обвинению заведующего продовольственным магазином «Продукты"» на разрешение бухгалтерской экспертизы был поставлен вопрос: обоснована ли документально недостача товаров, выявленная при инвентаризации в магазине «Продукты» на 17 сентября 2005 г., в сумме 5100 руб.

Из материалов дела следовало, что предыдущая инвентаризация в магазине проводилась по состоянию на 10 мая 2005 г. в связи с принятием ценностей от прежнего заведующего магазином.

Бухгалтер-эксперт, исследовав материалы инвентаризации на 10 мая и 17 сентября 2005 г., товарные отчеты заведующего магазином, данные бухгалтерского учета магазина за период между инвентаризациями, а также товарные отчеты по магазину за последующий период, установил, что оприходованное по товарному отчету за 20 сентября 2005 г. масло сливочное на сумму 6858 руб. получено заведующим магазином по счету-фактуре № 257 от 13 сентября 2005 г., т.е. до проведения инвентаризации 17 сентября 2005 г.

Проверкой документов у поставщика установлено, что масло сливочное отпускалось магазину "Продукты" и вывезено автомобилем 13 сентября 2005 г. Это подтверждено также путевым листом от 13 сентября 2005 г. о перевозке масла сливочного, в котором расписался о приемке масла заведующий магазином «Продукты».

Исходя из этого, бухгалтер-эксперт по магазину «Продукты» на 17 сентября 2005 г. определил и подтвердил сумму недостачи в размере 11 958 руб. (5100 + 6858), признав материально-ответственным за нее заведующего магазином.

Посредством анализа, как научного приема можно выявить, имеются ли нарушения формальных требований или нет. Не отвечающие формальным требованиям документы, могут указывать на связь их с противоправными действиями должностных лиц. Кассовая книга, например, должна заполняться в соответствии с Положением о введении кассовых операций. Нарушения нередко выражаются в том, что итоги оборотов и остатка денег по кассе выводятся нерегулярно, не соблюдается последовательность с номерами ордеров, отсутствуют отметки о ежедневной сдачи кассовых ордеров в бухгалтерию.

Т.о., применение экспертом формальной проверки в процессе исследования документов обеспечивает выявление разного рода отклонений от правил оформления хозяйственных операций.

Арифметически проверка в литературе определяется как способ, применение которого позволяет произвести подсчет итоговых показателей. Этот способ включает такие приемы, как сложение, вычитание, умножение, деление. Арифметическая проверка позволяет обнаружить хищение материалов и денежных средств путем завышения итогов либо из занижение в горизонтальных и вертикальных графах платежных возможностей и др. документов, неправильного подсчета процентов и т.д.

Нормативная проверка – способ, позволяющий установить правильность операций, отраженных в документе. Эксперт-бухгалтер анализирует соответствие содержания документов, правилам, которые зафиксировано в нормативно-правовых актах. При нормативной проверке определяется нормативность применения в документах цен, расценок, процента накладных расходов, расхода материалов, соблюдение прочих нормативов. Позволяет выяснить факты передачи ценностей и др. материальной ответственности лицу без проведения инвентаризации, выдача аванса лицам, не отчитавшимся за использование ранее полученных под отчет сумм, нарушение сроков сдачи материальных отчетов и наличие в них недостоверных данных. Таким образом, эксперт-бухгалтер может установить среди документов незаконные по содержанию, но законные по форме.

Так в постановлении о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы по уголовному делу по обвинению бывших работников склада швейной фабрики следователем был поставлен вопрос: обоснована ли документально недостача материалов на складе швейной фабрики за период с 1 февраля до 15 июня 2005 г. в сумме 14 652 руб.

Бухгалтер-эксперт, исследовав материалы инвентаризации на 1 февраля и 15 июня 2005 г., данные бухгалтерского учета и документы за межинвентаризационный период, установил, что в находившейся в бухгалтерии описи на 15 июня 2005 г., на основании которой были определены результаты инвентаризации, имеется 10 случаев неоговоренных исправлений количества по отдельным вспомогательным (галантерейным) материалам и не учтенных в постраничных и в общих итогах натуральных показателей всех ценностей. Расхождение стоимости между исправленными и первоначальными количественными составляло 6105 руб.

При определении суммы недостачи в 14 652 руб. администрация предприятия исходила из первоначально записанных количеств, которые были указаны вновь назначенным заведующим складом как входящие остатки в книге складского учета. Изъятые и приобщенные к делу остальные экземпляры инвентаризационной описи имели такие же исправления. В сумму недостачи также входила стоимость недостающих основных материалов, по которым в описи не было исправлений, на сумму 8547 руб. Таким образом, недостача в 6105 руб. относилась только к вспомогательным материалам.

Бухгалтер-эксперт, исходя из этих данных, признал инвентаризационную опись склада по состоянию на 15 июня порочной, а установленную сумму недостачи в 14 652 руб. - необоснованной.

Наряду с этим он в заключении по этому вопросу указал, что если следствием будет установлено, что первоначально записанные в инвентаризационную опись количества материалов, находившихся на складе, соответствуют действительности, то недостача по складу на 15 июня будет выражаться в сумме 14 652 руб.; если же следствием будет установлено, что исправленные количества материалов являются достоверными, то в этом случае недостача составит 8547 руб. (14 652 руб. - 6105 руб.).

Сопоставление документов трактуют как способ, позволяющий осуществлять взаимный контроль двух или нескольких видов документов, связанных между собой единством операции. Например, расходные документы на отпуск могут быть сопоставлены с путевыми листами или транзитными документами, отражающими перевозку этих товаров, суммы денег, оприходованным по кассовым счетам с выписками банка и сведениями о движении товарно-материальных ценностей. Когда операция оформлена документом, вызывающими сомнения в своей правильности, эксперт имеет возможность исследовать ее по другим документам и в зависимости от результатов исследованию решить вопрос о доброкачественности документа. Этот метод особенно эффективен в случаях необходимости отражения в бухгалтерском учете. Возможно сопоставление документов, отражающих однотипные операции, данные о предстоящих и выполненных работах; сопоставление исполнительных и распорядительных документов. Разновидность метода сопоставления документов является сопоставление данных аналитического учета с данными синтетического учета. Например, по оборотной ведомости по аналитическим счетам «Основные материалы» за материально ответственным лицом числится 90 тыс. рублей, а по систематическому счету эта сумма составляет 120 тыс. рублей. Такое расхождение недопустимо. Методы документальной проверки и сопоставление бухгалтерских документов при проведении исследований применяются комплексно и являются разновидностью научного метода познания - сравнения.

Встречную проверку документов принято определить как способ, с помощью которого осуществляется сопоставление отдельных экземпляров и того же документа, находящихся в различных организациях (накладная – у покупателя, второй экземпляр – у поставщика и т.д.), а так же документов, связанных между собой одной и той же операцией (накладная, путевой лист).

Такая трактовка встречной проверки слишком упрощенная и не позволяет полностью обнаружить нарушения. Встречная проверка должна охватывать при необходимости все документы, отражающие одну и ту же или взаимосвязанные операции, находящиеся в различных субъектах хозяйственного или в различных подразделах одного предприятия.

По мнению Гаджиева Н. «под встречной проверкой следует понимать сопоставление данных первичных документов и учетных регистров проверяемого предприятия с одноименными или взаимосвязанными данными, относящихся к одним и тем же или взаимосвязанных операций в других субъектах хозяйствовавшего, а так же в различных подразделениях проверяемого предприятия» [4].

Используя метод встречной проверки (приложение А), можно выявлять злоупотребления, при которых двусторонние операции получают разное отражение у каждой из сторон (неоприходование полученных от поставщиков материальных ценностей, наличие бестоварных операций). Подобные злоупотребления скрываются путем исправления данных в отдельных экземплярах документов, неправильного отражения или неотражения в документах в учетных регистрах операций, которые в действительности были совершены.

Хронологическая проверка применяется как самостоятельный прием исследования документов и как дополнительный – с целью последующей обработки материалов контрольным сличением и восстановления количественного учета.

Наиболее эффектным способом экспертного исследования, применяемого в основном по делам о хищениях является контрольное сличение. Сущность этого способа состоит в том, что по инвентаризации описи на начало периода берется остаток определенных продуктов, к тому прибавляется документированное поступление и исключается документированный расход. Некоторые авторы недостаточно раскрывают возможности этого способа и относится к специальным, используемым лишь в конкретной отрасли (торговле) экономики. По моему мнению, этот прием вполне применим для контроля сохранности товарно-материальных ценностей в любой сфере экономики.

По данным контрольного сличения можно судить о наличии «излишних» неучтенных товарно-материальных ценностей, пересортице однородных товаров и т.д.

Экономические преступления в ряде случаев становятся совместным делом представителей разных хозяйственных организаций и могут охватывать несколько регионов, а одним из способов хищения – использование автоматизированной системы учета (в части расчетов).

Поэтому одним из методов – изучение системы механизированной обработки документов.

Совокупность рассмотренных приемов лежит в основе деятельности экспертов-бухгалтеров.

Т.о. Специфика судебно-бухгалтерская экспертиза проявляется, во-первых, в ее произвольно-правовой форме, обеспечивающей получение источника доказательств, во-вторых, в применении экспертных знаний с бухгалтерской в ходе исследования хозяйственных операций

# 2. Приемы частной методики судебно-бухгалтерской экспертизы

Приемы частной методики - это такие приемы, которые носят специфический характер и используются только в экспертной практике. К числу таких приемов принято относить использование черновых записей материально ответственных лиц (приложение Б). При проверке хозяйственных операций должны применяться приемы фактической проверки: контрольный обмер, исследования на месте, экспертная оценка и др.

Частные (конкретные) методики являются программой конкретных действий эксперта по проведению судебно-бухгалтерской экспертизы.

В настоящее время в частных методиках экспертного бухгалтерского исследования все чаще применяются разнообразные приемы системного информационного анализа счетных записей и их элементов с использованием структурного моделирования, расчетно-аналитических и графоаналитических методов. Расчетно-аналитические методы применяются для выведения и анализа количественных (суммовых) значений учетных данных по отношению друг к другу, а графоаналитические построения — для получения моделей отражения документальных данных в счетах, по признакам которых можно судить о процессе образования (исчезновения) связи между учетными данными (записями), позволяющей выявить некоторые аналитические зависимости, объяснить происхождение и закономерные особенности негативного учетного явления (искажения, противоречия), его динамику и экономическую сущность.

Выбор и построение необходимых для бухгалтерского исследования моделей в каждом конкретном случае предполагает безупречное знание и использование методических принципов ведения бухгалтерского учета, а также умение видеть и оценивать те признаки счетных записей, по которым можно судить о характере искажения экономической информации. К таким признакам относятся:

* отсутствие необходимых записей в карточках аналитического учета, в накопительных и оборотных ведомостях, в журналах-ордерах, в Главной книге или в контрольном журнале. Если суммы, записанные в оборотных ведомостях, превышают итоги по карточкам аналитического учета, это означает, что какая-то операция не получила отражения в аналитическом учете;
* отсутствие аналитического учета по тем балансовым счетам, по которым его должны вести, что имеет место не только при неудовлетворительном ведении учета, когда для ускорения составления балансов и отчетов бухгалтерия ограничивается лишь записями в систематических отчетах, но и при желании скрыть в учете злоупотребления. Если балансы и отчеты не подтверждаются показателями аналитического учета, их нельзя признать реальными;
* наличие кредитового сальдо по активным счетам и дебетового сальдо по пассивным счетам, что свидетельствует о неправильном отражении хозяйственных средств при их расходовании;
* неосновательное свертывание сальдо активно-пассивных счетов, создающее возможность уничтожения в учете той или иной суммы;
* открытие и ведение счетов, не предусмотренных счетным планом, нередко сопровождаемые нарушением их корреспонденции;
* наличие записей, не обоснованных документами, что может быть связано с неправильным списанием сумм (например, остаток подотчетных сумм, не подтвержденный документами, списывается по карточке подотчетного лица за счет увеличения расходов по сбыту);
* искажение операций в счетных записях, имеющее место обычно в тех случаях, когда бухгалтер пытается скрыть злоупотребление или незаконное списание денежных и других хозяйственных средств;
* неправильные подсчеты итогов и переносов с одной стороны регистра на другую. Таким способом обычно скрывают операции, необоснованно отраженные в счетных регистрах;
* несогласованность в записях одних и тех же операций в разных счетных регистрах. При внесении исправлений в счетных регистрах задним числом всегда появляются несоответствия между записями в карточках аналитического учета, в оборотных ведомостях и контрольном журнале;
* неоговоренные исправления в счетных регистрах, наличие исправительных бухгалтерских проводок без документальных оснований и действительной необходимости. Например, расхищая наличные деньги путем списания их на подотчетных лиц, бухгалтер делает первоначально запись — Дебет счета «Подотчетные суммы», Кредит счета «Касса», а затем путем сторнирования уничтожает эту запись и относит похищенные суммы на счет «Эксплуатационные расходы»;
* наличие одностороннего сторно. Этим способом красной записью в одном из счетных регистров сторнируют запись операции, при совершении которой допущено злоупотребление, и относят суммы на счетный регистр другого бухгалтерского счета, где она и скрывается.

Поскольку указанные признаки отображаются в бухгалтерских записях, то способы обнаружения искаженной экономической информации обусловливаются прежде всего объективно данной эксперту информацией — характером имеющихся расхождений в учетных данных («следами» преступления). Вместе с тем направление поиска искаженной информации, как и сомнительных бухгалтерских записей, а также способы дешифровки выявленных в них расхождений определяются процессом формирования счетных записей и учетных данных во всех их взаимосвязях и зависимостях и влиянии друг на друга.

Поскольку всякий учетный процесс обладает известной динамикой и направленностью, методика экспертного исследования строится так, чтобы результаты экспертизы отражали сохранность или нарушение также и этих параметров.

Конкретные приемы бухгалтерского исследования определяются исходя из общей динамической системы взаимосвязей изучаемых счетных записей и способов их формирования в бухгалтерском учете. Для обеспечения глубины экспертного исследования весь учетный процесс может быть мысленно «разрезан» на составляющие его части, включающие комплексы счетных записей, выделяемые в зависимости от заданной экспертной задачи, предопределяющей набор необходимых для ее решения информационных входов и выходов (моделей учетной информации).

Базируясь от начала до конца на моделировании, процесс судебно- бухгалтерского исследования неразрывно связан с использованием математических моделей, описывающих характеристики исследуемых объектов в форме числовых значений (например, в виде формул), формально-логических (блок-схемы) или графических (диаграммы) изображений, а также в виде таблиц, матриц и других моделей. Это обусловлено тем, что как обрабатываемая в учете система первичной информации, так и система упорядоченной и обобщенной им информации отражается с помощью своеобразного языка, основанного на применении различных математических символов и моделей, — системы счетов, взаимосвязанных двойной записью. Каждый счет по структуре сложен и состоит из многих элементов, а потому принимается экспертом во внимание не только как соответствующий код (шифр) информации, но и как система, задающая логическую и содержательную стороны построенной в учете информационной модели и требующая системного анализа с использованием балансовых уравнений в связи с тем, что учетное поле модели счета делится на две части — дебетовую и кредитовую.

Поскольку бухгалтерский учет имеет двойственный характер, т.е. не только содержит информационные показатели (имеет информационную емкость), но и представляет собой систему для производства информации, а правдивость учета зависит не только от достоверности входящей информации (первичных документов), но и от применяемых методических приемов и организации бухгалтерского учета, то основной путь экспертного диагностического исследования идет от моделирования механизма формирования учетного процесса и способов искажения учетной информации к методам их анализа, базирующегося на сопоставлении имитационных моделей с эталонными учетными системами и операциями (моделями).

Иначе говоря, исследование криминального учета и способов искажения учетных данных осуществляется путем представления их в виде гипотетической структуры (модели), обновляемой и модифицируемой в процессе исследования до тех пор, пока из нее как из большей посылки не будут выведены все потенциальные источники доказательственной информации (негативные отклонения в учетном процессе, аномальные счетные записи, сомнительные учетные данные), проанализированные через призму свойств эталонной (теоретической) модели учетного процесса.

Идя от общей экспертной версии о способе (механизме) искажения учетных данных (счетных записей) через его признаки, эксперт изучает те свойства системы счетных записей, которые возникли под влиянием криминогенных факторов, и эталонные, т.е. долженствующие свойства, которые были бы присущи исследуемым объектам, если бы действия указанных факторов не было. В результате такого сравнительного анализа удается проследить пересечения всех связей и взаимозависимостей, дающих возможность эксперту раскрыть полную картину возникновения искажений в учете и тем самым представить правосудию необходимые для дела доказательства.

# Заключение

Таким образом, судебно-бухгалтерская экспертиза по уголовным делам является самостоятельным источником доказательств, относящихся к предмету доказывания (обстоятельствам, подлежащим доказыванию – ст.68 УПК РСФСР). Как самостоятельный источник доказательств судебно-бухгалтерская экспертиза использует средства научного экономического анализа исходных данных, содержащихся в других доказательствах, приобщённых к уголовному делу. Предмет судебно-бухгалтерской экспертизы определяется потребностями уголовного судопроизводства в использовании специальных познаний в области экономической теории и практики, с целью установления истины в уголовном деле. Истине в уголовном деле соответствуют подлежащие доказыванию фактические обстоятельства предпринимательской деятельности, включая экономические признаки события, состава преступления, а также его последствия в сфере экономики. Целью научного исследования материалов уголовного дела в судебно-бухгалтерской экспертизе является установление материального вреда (ущерба), предполагающего уголовно-правовую квалификацию ущерба как последствия преступления в сфере экономики. Преследуя указанные цели, судебно-экономические исследования документов решают диагностические задачи, раскрывая механизм преступления с объективной стороны. Диагностический процесс включает все этапы движения от познания простого к познанию сложного и более сложного. Это движение на пути познания осуществляется от начальных стадий наблюдения к собиранию фактов и их обобщению, завершаемому выводами на основе фактов. Подчиняясь общим требованиям криминалистической диагностики как метода научного познания, судебно-бухгалтерские исследования документов служат целям определения механизма преступления по его признакам и проявлениям, помогая следователю и судье восстановить событие преступления по его следам, идя от следствия к причине, раскрывая и условия, в которых действовала эта причина. Решая диагностические задачи, судебно-бухгалтерская экспертиза, как и другие виды неидентификационных криминалистических экспертиз, проделывает путь от изучения частного к более общему и вновь к частному. Накопленный опыт производства судебно-экономических экспертиз по уголовным делам позволяет обобщить признаки и способы совершения преступлений с последствиями в сфере экономики, разработать методические рекомендации по их выявлению и предупреждению. Вне уголовно-процессуальной формы методы и методики судебно-бухгалтерской экспертизы могут использоваться в интересах самозащиты предпринимательских структур от преступных посягательств.

# Список литературы

1. Арсеньев В.Д., Заболоцкий В.Г. Использование специальных знаний при установлении фактических обстоятельств уголовного дела. Красноярск, 2001 – С. 54.
2. Атанесян Г.А., Голубятников С.П. Судебная бухгалтерия: Учебник. - М.: Юрид. литература, 2007.
3. Белов. А. Судебно - бухгалтерская экспертиза// Финансовая газета, № 52, 2006.
4. Гаджиев Н. Современная экономическая преступность: экспертно-ревизионные аспекты//Рос. Юстиция. - 2005. - №11.
5. Дубоносов Е.С. Судебная бухгалтерия// Налоговый учет для бухгалтера, 2005, № 7.
6. Кривенко Т., Куранова Э. Расследование преступлений в кредитно-финансовой сфере//Законность. - 2006. - №1. - С.19-25.
7. Новые виды судебно-экономических экспертиз//Хозяйство и право. - 2007. - №10. - С.32.
8. Сахнова Т.В. Судебная экспертиза. М., 2004 – С.10.
9. Уголовное дело по обвинению Бородиной О.А. в совершении преступления, предусмотренного ч.1 ст.198 УК РФ// Архив Центрального районного суда г. Читы.
10. Федотов В. Определение размера ущерба судебно-бухгалтерская экспертиза//Сов. юстиция. - 2005. - №18. - С.26-27.
11. Фофанов В.А. Судебно-бухгалтерская экспертиза: особенности использования материалов инвентаризаций// Право и экономика, 2006, № 5

# Приложение А

Министерство внутренних дел

Управление внутренних дел Калужской области

Экспертно-криминалистическое управление

г. Калуга

*Подписка*

Мне, эксперту отдела бухгалтерских экспертиз ЭКУ УВД Калужской области, разъяснены права и обязанности эксперта, предусмотренные ст. 57 УПК РФ.

Об ответственности за дачу заведомо ложного заключения, предусмотренной ст. 307 УК РФ, предупреждена.

Эксперт Максимова А.С. Максимова

9 апреля 2005 г.

*Заключение эксперта*

N 1658 23 апреля 2005 г

Эксперт ЭКУ УВД Калужской области Максимова А.С., имеющая высшее образование и стаж экспертной работы 7 лет, на основании постановления о назначении бухгалтерской экспертизы, вынесенного 6 апреля 2005 г. начальником отделения СО Центрального РОВД СУ, майором юстиции Смирновым В.А. по уголовному делу N 0940053-04, произвела судебно-бухгалтерскую экспертизу.

Поводом для назначения экспертизы послужило, согласно постановлению следователя о назначении экспертизы, то, что по делу требуются специальные познания в области бухгалтерского учета.

Обстоятельства дела известны эксперту из постановления следователя о назначении экспертизы.

Дня производства судебно-бухгалтерской экспертизы представлены материалы уголовного дела:

- финансовые отчеты ФОК "Луч" (Федерального общественного комитета) за 2, 3, 4 квартал 1999 г. в 3 папках;

- финансовые отчеты ФОК "Луч" с января по август 2000 г. в 8 папках,

- финансовые отчеты ГПК "Юность" за 1999 г. в 4 папках;

- финансовые отчеты ГПК "Юность" с января по август 2000 г. в 4 папках;

- финансовые отчеты Комитета по делам молодежи за 1999 г. и с января по август 2000 г. в 2 папках;

- платежная ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. Комитета по делам молодежи на сумму 810 руб.;

- платежная ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. Городского подросткового клуба "Юность" (далее ГПК "Юность") на сумму 1400 руб.;

- платежная ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. Физкультурно-оздоровительного комплекса "Луч" (далее ФОК "Луч") на сумму 450 руб.;

- кассовые книги Комитета по делам молодежи, ФОК "Луч" и ГПК "Юность" 6 штук;

- Уставы и положения Комитета по делам молодежи, ФОК "Луч", ГПК "Юность" 1 папка.

На разрешение судебно-бухгалтерской экспертизы поставлен вопрос:

1. В какой части денежные средства, выданные как заработная плата:

- по ведомости без номера за август 1999 г. на сумму 810 руб. работникам Комитета по делам молодежи;

- по ведомости без номера за август 1999 г. на сумму 1400 руб. работникам ГПК "Юность";

- по ведомости без номера за август 1999 г. на сумму 450 руб. работникам ФОК "Луч",

не отражены по учету вышеперечисленными организациями за период с 01.01.1999 по 01.09.2000?

Исследование проводилось в служебном помещений ЭКУ УВД Калужской области в период с 9 апреля по 23 апреля 2004 г.

Исследовательская часть

1. Методика исследования

Исследование проведено в пределах специальных познаний в области бухгалтерского учета на основе анализа экономического содержания совершенных хозяйственных операций в соответствии с документами, содержащимися в материалах исследуемого уголовного дела.

В ходе исследования экспертом применялись следующие методы:

- встречная проверка (сопоставление);

- документальный контроль;

- нормативная (аналитическая) проверка.

2. По первому вопросу

На исследование представлена ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. работникам Комитета по делам молодежи на сумму 810 руб., в т.ч.:

Сориной А.А. - 160 руб.;

Гречко Г. В. - 150 руб.;

Ивановой А.В. - 100 руб.;

Герасимовой Л.В. - 150 руб.;

Самасовой Т.В. - 250 руб.

Итого: 810 руб.

В ведомости отсутствуют обязательные реквизиты документа, перечисленные в ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", а именно подпись руководителя и главного бухгалтера Комитета по делам молодежи, дата составления документа.

В данной ведомости указано "возврат":

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Фамилия  | Сумма  | Дата  |
| Сорина А.А.  | 91 + 50 19  | 14.01.2000 18.01.2000 05.04.2000  |
| Гречко Г.В.  | 50 50 50  | 14.01.2000 18.01.2000 19.01.2000  |
| Иванова А.В.  | 100  | 18.01.2000  |
| Герасимова Т.В.  | 50 100  | 29.03.2000 05.04.2000  |
| Самасова Т.В.  | 250  | 05.04.2000  |
| Итого  | 810  |  |

При исследовании кассовых отчетов Комитета по делам молодежи за период с января 1999 г. по сентябрь 2000 г. усматривается, что представленная на исследование платежная ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. работникам Комитета по делам молодежи на сумму 810 руб. в документах бухгалтерского зачета Комитета по делам молодежи не отражена.

На исследование представлена ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. работникам ГПК "Юность" на сумму 1400 руб., в т.ч.:

Вольгину А.А. - 250 руб.;

Галовой Т.А. - 100 руб.;

Герасимовой Л.В. - 300 руб.;

Ивановой А.В. - 200 руб.;

Левашову А.В. - 200 руб.;

Самасовой Т.В. - 230 руб.;

Сошниковой Н.Т. - 100 руб.

Итого: 1400 руб.

В ведомости отсутствуют обязательные реквизиты документа (ст. 9 Федерального закона "О бухгалтерском учете" от 21.11.1996 N 129-ФЗ), а именно подпись руководителя и главного бухгалтера ГПК "Юность", дата составления документа.

В данной ведомости указано "внес":

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Фамилия  | Сумма  | Дата  |
| Вольгин А.А.  | 200  | 13.01.2000  |
| Галова Т.А.  | 50 + 25  | 13.01.2000 13.01.2000 06.04.2005  |
| Герасимова Л.В.  | 100 100 100  | 14.01.2000 19.01.2000 06.04.2000  |
| Иванова А.В.  | 200  | 19.01.2000  |
| Левашова А.В.  | 100 100  | 27.03.2000 05.04.2000  |
| Самасова Т.В.  | 91 + 126 33  | 19.01.2000 14.01.2000 18.02.2000  |
| Сошникова Н.Т.  | 100  | 29.02.2000  |
| Итого  | 1350  |  |

При исследовании кассовых отчетов ГПК "Юность" за период с января 1999 г. по сентябрь 2000 г. усматривается, что представленная на исследование платежная ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. работникам ГПК "Юность" на сумму 1400 руб. в документах бухгалтерского учета ГПК "Юность" не отражена.

На исследование представлена ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. работникам ФОК "Луч" на сумму 430 руб., в т.ч.:

Самасовой Т.В. - 250 руб.;

Ивановой Г. В. - 100 руб.;

Герасимовой Л.В. - 100 руб.

Итого: 450 руб.

В ведомости отсутствуют обязательные реквизиты документа (ст. 9 Федерального закона "О бухгалтерском учете" от 21.11.1996 N 129-ФЗ), а именно подпись руководителя на главного бухгалтера ФОК "Луч", дата составления документа.

В данной ведомости указано "внесено":

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Фамилия  | Сумма  | Дата  |
| Самасова Т.В.  | 135 100 15  | 18.02.2000 24.03.2000 05.04.2000  |
| Иванова Г.В.  | 50 50  | 24.03.2000 05.04.2000  |
| Герасимова Л.В.  | 91 + 9  | 19.01.2000  |
| Итого  | 450  |  |

При исследовании кассовых отчетов ФОК "Луч" за период с мая 1999 г. по сентябрь 2000 г. усматривается, что представленная на исследование платежная ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. работникам ФОК "Луч" на сумму 450 руб. в документах бухгалтерского учета ФОК "Луч" не отражена.

Вывод:

При исследовании кассовых отчетов Комитета по делам молодежи за период с января 1999 г. по сентябрь 2000 г. усматривается, что представленная на исследование платежная ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. работникам Комитета по делам молодежи на сумму 810 руб. в документах бухгалтерского учета Комитета по делам молодежи не отражена.

При исследовании кассовых отчетов ГПК "Юность" за период с января 1999 г. по сентябрь 2000 г. усматривается, что представленная на исследование платежная ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. работникам ГПК "Юность" на сумму 1400 руб. в документах бухгалтерского учета ГПК "Юность" не отражена.

При исследовании кассовых отчетов ФОК "Луч" за период с мая 1999 г. по сентябрь 2000 г. усматривается, что представленная на исследование платежная ведомость на выдачу заработной платы за август 1999 г. работникам ФОК "Луч" на сумму 450 руб. в документах бухгалтерского учета ФОК "Луч" не отражена.

Эксперт Максимова А.С.Максимова

# Приложение Б

Экспертно-криминалистическое управление

УВД Смоленской области

На N 265/3 наш N 182э 22 января 2005 г.

Препровождая ходатайство эксперта, прошу его удовлетворить для успешного проведения порученной нам экспертизы.

Приложения: ходатайство на 1 (одном) листе.

Начальник ЭКУ УВД Смоленской области

полковник милиции Зверев И.А. Зверев

Ходатайство

о предоставлении дополнительных материалов, необходимых для дачи заключения

22 января 2005 г.

В соответствии со ст. 119 УПК РФ для производства экспертизы по уголовному делу N 28765-05, назначенной Вашим постановлением от 15 января 2005 г., прошу предоставить мне следующие дополнительные материалы, необходимые для дачи заключения:

1) гражданско-правовые договоры, заключаемые ОАО "Корс" с поставщиком продукции ООО "Торгсин";

2) неофициальные (черновые) записи материально-ответственных лиц: старшего кассира Вороновой А.А. и кассира Илюхиной Г.М.;

3) заключение аудитора по результатам финансово-хозяйственной деятельности ОАО "Корс" на 01.01.2005.

Эксперт отдела

судебно-бухгалтерских экспертиз

ЭКУ УВД Смоленской области Дронина И.В. Дронина