

Ходжиев Гуфрон Ходжикурбонович

старший преподаватель

Таджикский государственный

университет коммерции

г. Душанбе, Республика Таджикистан

СПЕЦИФИКА ЭКСПЕРТНОЙ ОЦЕНКИ ОРИГИНАЛЬНОСТИ ФИНАНСОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

Аннотация: статья посвящена теоретическим вопросам экспертной оценки подлинности финансовых документов. Вместе с тем автором обоснованы и предложены особенности проведения экспертной работы с подлинными бухгалтерскими документами финансовой деятельности предприятий.

Ключевые слова: бухгалтерская экспертиза, финансовые результаты, виды деятельности, методика экспертизы, материальные ценности, планирование экспертизы, оценка экспертизы.

Противоправные влияния экономической направленности характеризуются не только социальной опасностью, но и высокотехнологичной замаскированностью. Данные неправомерные действия совершаются, как правило, организованными преступными группами под прикрытием законной экономической деятельности.

В нынешних условиях правонарушения и злоупотребления совершаются различными способами с применением знаний в сфере бухгалтерского учета. При этом многие противоправные действия совершаются с использованием подложных документов. В условиях научно-технического прогресса в документооборот экономических субъектов внедряются вновь появившиеся и наиболее изощренные способы подделок документов. По мнению А.А. Жижленко [1, с. 212], «...подлог документов становится возможным только с того времени, когда развитие известного общества достигает той степени, при которой является сознание необходимости особых способов такого удостоверения в интересах всего правопорядка, и когда охрана этих удостоверительных средств начинает представляться

весьма существенной, как обусловливающая собой твердость и крепость всего правопорядка».

Такие неправомерные действия трудно доказуемы, так как совершаются лицами, владеющими специальными знаниями в области бухгалтерского учета, налогообложения и финансового контроля, а также в сфере информационных технологий, что позволяет создавать подложные документы с использованием современной оргтехники, внешне трудно отличимые от подлинных, и использовать их при совершении различных неправомерных действий в течение продолжительного периода. Лица, совершающие экономические неправомерные действия, в большинстве своем владеют навыками ведения бухгалтерского учета, обладают знаниями в сфере налогообложения и используют их, чтобы скрыть следы правонарушений. При раскрытии правонарушений в экономической сфере чаще всего приходится изучать и анализировать бухгалтерскую документацию, т. к. любая хозяйственная деятельность предполагает ведение специальной документации. В перечне требований, которые предъявляются к сотрудникам, служащим в органах внутренних дел и расследующим правонарушения в экономической сфере, отсутствует требование о наличии у них экономического образования.

Следственно-судебная практика показывает, что оперативными работниками не всегда своевременно выявляются правонарушения и злоупотребления в сфере бухгалтерского учета и собираются необходимые доказательства, а также устанавливается круг подозреваемых лиц [2]. Перед злоумышленниками открыты возможности для использования ими многоплановых схем действий с различными способами подлогов в документах бухгалтерского учета и отчетности из-за пробелов в законодательстве. Поэтому целесообразно привлекать к выявлению и расследованию противоправных действий экономической направленности лиц, обладающих знаниями бухгалтерского учета, (знакомых) с назначением бухгалтерской экспертизы.

Экспертное исследование бухгалтерских документов, более того – на стадии предварительного расследования, особенно значимо при выявлении неправомерных хозяйственных действий. При расследовании правонарушений

2 <https://interactive-plus.ru>

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

экономической направленности в качестве доказательства, как правило, выступают бухгалтерские документы, которые становятся вещественными доказательствами, если они обладают следующими признаками:

- являлись орудием правонарушений; на них сохранились следы противоправных действий;
- на них были направлены неправомерные действия;
- денежные средства, ценные бумаги и другие активы – как результат правонарушений и злоупотреблений.

В настоящее время малоисследованным остается вопрос методического обеспечения работы эксперта-бухгалтера с подобными документами, существуют проблемы при классификации подложных документов, недостаточно изучены проблемы теоретического обоснования отнесения бухгалтерского документа к категории подложного. Имеющиеся разработки в данном направлении в основном относятся к советскому периоду. Мы не можем согласиться с данной точкой зрения, так как в большинстве случаев подразумевается факт подделки, которая ассоциируется с подложным документом.

На наш взгляд, авторы исследуют только одну сторону подлога – материальную, иногда не признавая вторую часть подлога (интеллектуальную) без подробного ее рассмотрения и анализа. По нашему мнению, признаком интеллектуального подлога является составление подлинного бухгалтерского документа, содержащего неверные (искаженные) сведения о фактах хозяйственной жизни и финансовой деятельности.

При изготовлении подложных документов изменяют существующий подлинный документ или создают новый фиктивный документ. Предъявление подложного документа должностным лицам, использование таких документов в бухгалтерской или иной отчетности означает использование подложных документов, невозможное без предшествующего создания данных документов.

По субъекту осуществления, деление подлогов документов производится на следующие группы:

- 1) частный подлог (совершенный частными лицами);

- 2) должностной подлог (совершенный должностными лицами);
- 3) специальный должностной подлог (совершенный специальными должностными лицами);
- 4) подлог, который обладает определенными правомочиями, статусом и служебным положением (совершено частными или должностными лицами).

Отличие способов совершения подлога документов отмечается в трудах многих авторов. Одни усматривают в данном разграничении скрытый смысл, возможность уточнения понятий. Так, И.Д. Гамолин считает, что «... материальный подлог заключается:

- а) в подделке, т.е. создании фиктивного документа, имеющего вид подлинного;
- б) переделке, изменении вида подлинного документа».

Он полагает, что «...при регламентации состава неправомерного хозяйственного действия «подделка, изготовление и сбыт подложных документов» законодатель упустил одну из форм материального подлога -переделку, поскольку термин «подделка» заключается в изготовлении какого-либо нового (фиктивного) документа и не охватывает переделку уже имеющихся бланка документа, печати или штампа» [3, с. 155].

По мнению Г.Ф. Поленова [4, с. 36], в одних случаях законодатель имеет в виду только материальные подлоги, а в других – как материальные, так и интеллектуальные (при этом субъект последнего только должностное лицо). И.Д. Гамолин считает, что «...подделка, совершенная частным лицом, является только материальным подлогом, в то время как должностной подлог может быть как материальным, так и интеллектуальным». А.В. Кузнецов [5, с. 67], Б.И. Пинхасов [6, с.24] придерживаются иной позиции и считают, что «...интеллектуальный подлог может совершить только лицо, уполномоченное на составление документа. Другие исследователи рассматривают определенные виды подлога, не связывая их с конкретным составом противоправных действий». На наш взгляд, должностной подлог охватывает такие формы, как интеллектуальная (внесение в документы ложных данных, составление и выдача ложных документов,

4 <https://interactive-plus.ru>

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

внесение заведомо ложных записей) и материальная (подделка, подчистка и т. д.), но может быть также отнесен к комбинированной форме, упомянутой нами выше.

Меняющиеся формы и способы подделки документов вызывают адекватной реакции со стороны правоохранительных органов путем своевременного формирования реальных классификаций подложных документов, разработки и внедрения соответствующих методик выявления и исследования таких документов, а также использования их при формировании доказательственной базы экономических правонарушений и преступлений.

Список литературы

1. Жижиленко А.А. Подлог документов: историко-догматическое исследование / А.А. Жижиленко. – СПб., 1990. – С. 212.
2. Главный информационно-аналитический центр МВД России // Материалы судебно-следственной практики и статистические данные. – 2014. – №2.
3. Гамолин И.Д. Материальный и интеллектуальный подлог документов по делам о хищениях государственного и общественного имущества / И.Д. Гамолин // Актуальные вопросы теории и практики охраны правопорядка и борьбы с преступностью: Материалы науч.-практ. конференции Карагандинского обкома КП Казахстана, Темиртауского горкома КП Казахстана и Карагандинской высшей школы МВД СССР, состоявшейся в Темиртау 1 марта 1974 г. – Караганда: НИиРИО Караганд; ВШ МВД СССР, 1976. – Вып. 4. – С. 153–162.
4. Поленов Г.Ф. Ответственность за похищение, подделку документов и их использование / Г. Ф. Поленов. – М.: Юрист, 1980. – 575 с.
5. Кузнецов А.В. Ответственность за подлог документов по уголовному праву / А.В. Кузнецов. – М., 1959. – 91 с.
6. Пинхасов Б.И. Защита документов по советскому праву / Б.И. Пинхасов. – Ташкент, 1976. – 91 с.
7. Стрыгина И.Е. Развитие документальных методов бухгалтерской экспертизы [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.konf.x-pdf.ru/18eko>

nomika/267443-1-razvitie-dokumentalnih-metodov-buhgalterskoy-ekspertizi.php (дата обращения: 29.01.2018).