

Ходжиев Гуфрон Ходжикурбонович
соискатель, старший преподаватель
Таджикский государственный университет коммерции
г. Душанбе, Республика Таджикистан

ТРЕБОВАНИЯ К ВОПРОСАМ, РЕШАЕМЫМ СУДЕБНО- БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗОЙ

Аннотация: статья посвящена теоретическим вопросам судебно-бухгалтерской экспертизы, намечены пути решения проблемы постановки «бухгалтерских» вопросов эксперту-бухгалтеру. Вместе с тем автором обоснована и предложена особенность проведения экспертной работы с подлинными бухгалтерскими документами финансовой деятельности предприятий.

Ключевые слова: бухгалтерская экспертиза, ревизионные вопросы, виды деятельности, материальные ценности, правовые вопросы, оценка экспертизы, судебно-бухгалтерская экспертиза.

Решение вопросов, поставленных перед экспертом любой специализации, подразумевает получение однозначных, понятных и полных ответов и содействует процессу доказывания. Согласно закону Республики Таджикистан «О государственной судебной экспертизе» следует, что решаемые в процессе производства экспертизы вопросы не должны выходить за пределы специальных знаний эксперта [1].

Принцип, «каков вопрос – таков ответ» применительно к бухгалтерской экспертизе означает, что, если вопрос, поставленный на разрешение, сформулирован ненадлежащим образом, то и выводы эксперта-бухгалтера будут носить справочный характер, не вычленят из совокупности данных те факты, которые должны найти своё подтверждение, что в конечном итоге приведёт к потере заключением доказательственного значения. В связи с вышесказанным, актуальным является определение признаков, позволяющих соотнести постановку вопроса с видом исследования.

Бухгалтерская экспертиза предполагает проведение исследования записей бухгалтерского учета, те вопросы, решаемые бухгалтерской экспертизой, как правило, посвящены установлению наличия или отсутствия искаженных данных в таких записях [2, с. 128]. Например: какие записи в регистрах учёта ООО «Идеал-сервис», касающиеся приобретения товаров у ООО «Таьминот» за исследуемый период, не подтверждены первичными документами? При ответе на данный вопрос анализируются соответствующие финансово-хозяйственные операции ООО «Идеал-сервис», устанавливается наличие или отсутствие сумм поставок, не подтверждённых документально, определяются суммы материальной ответственности за причиненный материальный ущерб. Следует отличать от бухгалтерских ревизионные вопросы, подразумевающие проведение сплошного исследования всей финансово-хозяйственной деятельности за период исследования. Например: «обоснованно ли отражены финансово-хозяйственные операции в бухгалтерском учёте ООО «Идеал-сервис» за период деятельности?». Ревизионный процесс занимает весьма длительный период времени, по его итогам могут быть выявлены новые факты злоупотреблений, которые требуют дальнейшей следственной проверки. Документальная ревизия, является способом собирания доказательств, поскольку заключается в сборе материалов, свидетельствующих о совершении правонарушения. Таким образом, отвечая на ревизионный вопрос, эксперт-бухгалтер выполнит двойную работу, так как на этапе назначения бухгалтерской экспертизы способ совершения экономического правонарушения должен быть уже известен. В связи с указанными причинами постановка на решение бухгалтерской экспертизы ревизионных вопросов нецелесообразна. Дополнительно, на решение бухгалтерской, как и любой другой, экспертизы не ставятся вопросы «справочного» и «правового» характера. К справочным вопросам относятся такие вопросы, которые не требуют проведения экономического исследования [4, с. 101]. Сравните приведённый выше вопрос со справочным вопросом: «имеются в регистрах учёта ООО «Идеал-сервис» записи, касающиеся приобретения товаров у ООО «Таьминот» за исследуемый период?». Очевидно, что для ответа на справочный вопрос достаточно обратиться к конкретной

строчке в документе. К правовым вопросам относят вопросы, связанные с правовой оценкой действий юридических и физических лиц, в том числе квалификацией гражданско-правовых отношений, являющиеся исключительной компетенцией лиц или органов, назначивших экспертизу или оценивающих ее результаты [4, с. 309]. Например: «какие записи в регистрах учёта ООО «Идеал-сервис», касающиеся приобретения товаров у ООО «Таьминот» за исследуемый период, подтверждают хищение указанных товаров?». В то же время существует необходимость решения вопросов о фактах, путём исследования с использованием экономических знаний и нормативно-правовых актов, регулирующих представленную отрасль экономики. В настоящее время существует несколько подходов к решению подобных вопросов. *Первый – «правовой».* Сторонники этого подхода отвергают возможность постановки подобных правовых вопросов на решение экономической экспертизы обосновывая это тем, что область юриспруденции не входит в пределы специальных знаний экономиста и экономико-правовые вопросы «переносят на эксперта время доказывания». Сторонники *«экономического» подхода* придерживаются мнения, что наличие у лица юридического образования не означает автоматического умения разбираться в любых ситуациях, связанных с применением правовых норм. «Узкая» направленность нормативно-правовых актов, регламентирующих ведение бухгалтерского учёта и предоставление отчётности, таким образом, допускает решение экономико-правовых вопросов экспертом-бухгалтером, имеющим «углублённые» знания в данной сфере. В связи с тем, что экспертом-бухгалтером в процессе исследования применяются положения нормативно – правовых актов, на решение бухгалтерской экспертизы ставятся вопросы, разрешение которых способствует установлению обстоятельств, связанных с отражением в бухгалтерских документах операций приема, хранения, реализации товарно-материальных ценностей, а также поступления и расходования денежных средств:

1. О правильности документального оформления операций приема, хранения и реализации товарно-материальных ценностей. Например: какие

требования правил учёта не были выполнены при приеме-сдаче товарно-материальных ценностей?

2. О правильности документального оформления движения денежных средств. Например: какие отклонения от правил были допущены при составлении расчетных и платёжных ведомостей?

3. О соответствии отражения хозяйствственно-финансовых операций требованиям бухгалтерского учёта и отчетности. Например: соответствует ли постановка учета и отчетности на данном предприятии требованиям правил? и т. д. [3, с. 281].

По аналогии, поставленные на решение судебно-бухгалтерской экспертизы «правовые» вопросы, позволили бы получить «трактовку» исследуемой ситуации с позиции экономического законодательства. Необходимым условием проведения такой экспертизы является корректная формулировка вопросов, исключающая уголовно – правовую квалификацию деяния. *Третий подход* к разрешению экономико-правовых вопросов предполагает привлекать к разъяснению по делам об экономических правонарушениях специалиста, обладающего специальными познаниями в соответствующей области права. Им, например, может стать лицо, обладающее как экономическим, так и юридическим образованием, что в настоящее время не редкость. Производство экспертизы в данном случае не назначается, поскольку по поставленным вопросам специалист предоставляет письменные показания, которые являются доказательствами.

Существуют следующие группы вопросов, традиционно решаемых в рамках бухгалтерской экспертизы:

1. Выявление учетных несоответствий, их величины, механизма их образования, его влияния на показатели финансово-хозяйственной деятельности, отклонений от правил ведения учета и отчетности. Например: существуют ли расхождения в учетных данных о приходе и расходе имущественных ценностей? какова сумма недостачи, образовавшейся за данный период? и т. п.

2. Установление обстоятельств, связанных с отражением в бухгалтерских документах операций приема, хранения, реализации товарно-материальных

ценностей, поступления и расходования денежных средств. Например: когда и на какую сумму списаны конкретные ценности по неверно составленным документам или вовсе без документов? какова сумма неоправданно выданных денежных средств? и т. п.

3. Определение соответствия порядка учета требованиям специальных правил, обстоятельств, затрудняющих объективное ведение бухгалтерской отчетности. Например: правильно ли составлялись бухгалтерские проводки и другие бухгалтерские записи? соблюдалась ли надлежащая методика ведения бухгалтерского учета в данных хозяйственных операциях? и т. п. Анализируя практику судебно-бухгалтерских экспертиз, автором определены общие характеристики вопросов, решаемых в процессе данного вида исследований. Такие характеристики являются основой следующих требований:

I. Необходимость соответствия вопроса предмету исследования – предполагает установление фактических данных, принадлежащих сфере бухгалтерского учёта и подлежащих доказыванию по уголовному делу об экономическом преступлении. Вопросы, сформулированные с нарушением данного требования, касаются экономического правонарушения, но неправильно определены по видам судебно-экономических экспертиз. Например, вопрос «как изменилось состояние кредиторской задолженности ООО «Идеал-сервис» за исследуемый период?», поставленный по уголовному делу о преднамеренном банкротстве, решается в рамках судебной финансово-аналитической, а не судебно-бухгалтерской экспертизы.

II. Необходимость проведения исследования по вопросу – т.е. применение специальных знаний предполагается в процессе изучения данных, сведений об интересующем предмете. Вопросы, сформулированные с нарушением данного требования, являются «справочными» и, следовательно, не должны ставиться на решение судебно-бухгалтерской экспертизы.

III. Наличие информации о способе и о периоде совершения экономического правонарушения – подразумевает, что поставленный вопрос касается лишь той части финансово-хозяйственной деятельности объекта, которая интересует

следствие. Вопросы, в которых данные требования не соблюдаются, являются ревизионными.

IV. Необходимость «узкоправового» применения познаний – т.е. вывод эксперта-бухгалтера основывается на правовых нормах, действующих в области бухгалтерского учёта. Вопросы, нарушающие данное требование являются «правовыми».

Перечисленные требования, таким образом, выступают в качестве «фильтра» против постановки на решение судебно-бухгалтерской экспертизы справочных и правовых вопросов. Знание таких требований позволит лицу, назначающему судебно-бухгалтерскую экспертизу, формулировать экономически грамотные вопросы, обеспечивающие чёткую постановку задач эксперту-бухгалтеру.

Список литературы

I. Закон Республики Таджикистан от 25.07.2005 №102 «О государственной судебной экспертизе».

II. Бочкова Л.И. Судебная бухгалтерия. Общая часть: Учебное пособие / Л.И. Бочкова, О.Э. Новак, С.В. Савинов. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К»; Саратов: ООО «БизнесВолга», 2007. – 320 с.

III. Правовые основы бухгалтерского учёта: Учебник / Е.И. Арефкина, Л.Л. Арзуманова, О.В. Болтинова; отв. ред. Е.Ю. Грачёва, Е.И. Арефкина. – Проспект, 2011. – 312 с.

IV. Судебно-бухгалтерская экспертиза: Учеб. Пособие для студентов вузов / Под. Ред. Е.Р. Россинской, Н.Д. Эриашвили. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити-Дана: Закон и право, 2009. – 383 с.