

А. А. Закасов,

профессор кафедры криминалистики Волгоградской академии МВД России,
доктор юридических наук, профессор;

С. Г. Еремин,

профессор кафедры предварительного расследования
Волгоградской академии МВД России, доктор юридических наук, доцент;

А. П. Резван,

профессор кафедры криминалистики Волгоградской академии МВД России,
доктор юридических наук, профессор

**МЕТОДЫ СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ
ПРИ ИССЛЕДОВАНИИ ПРИЗНАКОВ
ПРЕСТУПНЫХ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ,
ОТРАЖЕННЫХ В КОМПЬЮТЕРНОЙ ИНФОРМАЦИИ**

В статье изложены проблемы, связанные с применением методов судебно-бухгалтерской экспертизы при исследовании признаков преступных финансово-хозяйственных операций, отраженных в компьютерной информации. Раскрывается необходимость использования методов исследования предмета и объектов судебно-бухгалтерской экспертизы с учетом генезиса методик по расследованию отдельных видов экономических преступлений.

Ключевые слова: компьютерная информация, судебно-бухгалтерская экспертиза, эксперт-бухгалтер, судебно-экспертное исследование, признаки преступных финансово-хозяйственных операций, отраженных в компьютерной информации.

* * *

Преступления в сфере экономики являются сложными в раскрытии и расследовании, поскольку многие из них, как правило, латентны по способам подготовки, совершения и сокрытия. В современных условиях неизбежно нарастающего прогресса инновационных технологий экономические преступления связаны с использованием компьютерной информации, получаемой из обширных источников.

Вместе с тем до сих пор не в полной мере выявлены и исследованы закономерности, обуславливающие эффективность следственных и иных действий, их комбинации. В части сказанного и сегодня актуально суждение И. Ф. Герасимова: «Одним из основных недостатков является отсутствие какого-либо статистического анализа и обоснования эффективности, как в целом отдельных следственных действий, так и разрабатываемых тактических приемов и рекомендаций» [1, с. 72].

Научный интерес к рассматриваемой проблеме в значительной мере вызывает анализ низкой раскрываемости и качества расследования отдельных видов преступлений в сфере экономики. Результаты анализа позволяют выявить внутренние и внешние связи в системе организации и проведения оперативно-разыскных мероприятий по выявлению и раскрытию преступлений, а также качество следственных действий и определить основные причины успехов и неудач, научно обосновать пути повышения эффективности указанной деятельности.

Одним из главных направлений деятельности по раскрытию и расследованию отдельных видов экономических преступлений является повышение результативности судебно-бухгалтерских экспертиз, сопряженных с анализом компьютерной информации.

Судебно-экспертное исследование, по справедливому мнению Е. Р. Россинской, по своей гносеологической сущности представляет собой разновидность процесса познания объективной действительности, осуществляемого путем применения методов различных наук [2, с. 40]. Отсюда можно сделать вывод, что инновационными методами исследования в бухгалтерском учете в рамках судебно-бухгалтерской экспертизы должны быть действенные приемы, используемые экспертом-бухгалтером при изучении данных в бухгалтерских, статистических, управленческих документах учета и записей в счетных регистрах. Такое исследование надлежит осуществлять в совокупности с анализом документов гражданско-правового характера, материалов уголовного дела, представленных эксперту-бухгалтеру для дачи заключения по вопросам, входящим в его компетенцию.

Считаем, что использование инновационных методов исследования предмета судебно-бухгалтерской экспертизы необходимо рассматривать с учетом генезиса методик по расследованию отдельных видов преступлений в сфере экономики. Это следует, в частности, из дефиниции предмета судебно-бухгалтерской экспертизы, которую приводит Н. Т. Белуха: «Основой предмета судебно-бухгалтерской экспертизы являются хозяйственные операции, которые исследуются экспертом на достоверность ведения бухгалтерского учета и отчетности, установление несоответствия условий и приемов совершения учетных операций и записей (искажающие факторы) и вместе с этим места, времени, механизма, способа, качественной и количественной характеристик искажения учетных данных, которые стали объектами расследования и судебного рассмотрения правоохранительных органов и требуют специальных знаний для установления истины» [3, с. 36].

В части исследуемого права Г. А. Атанесян и С. П. Голубятников, указывая, что «...в соответствии с предметом доказывания судебно-бухгалтерская экспертиза по уголовным делам имеет цель определения признаков умышленного характера деяний через анализ экономических последствий преступления» [4, с. 12].

Мы полагаем, что цель эксперта-бухгалтера заключается в исследовании экономической информации и документов, содержащих в себе следы преступления, даче соответствующего заключения по поставленным на его разрешение вопросам, а при необходимости — показаний с разъяснением возникших по данному заключению вопросов.

Среди материальных носителей сведений, относящихся к предмету судебно-бухгалтерской экспертизы, выделяются те объекты исследования, которые представляют собой приобщенные к уголовному делу документы как доказательства, содержащие исходные данные. Объектами исследования могут быть: первичные документы; хозяйственные операции, отраженные в документах бухгалтерского учета; отрицательные явления хозяйственной жизни хозяйствующих субъектов. Определяющим фактором является широта, полнота и объективность исследования объекта, который составляют хозяйственные операции. Его используют многие экономисты, бухгалтеры и юристы, но следует обратить внимание на некоторую неопределенность понятия «хозяйственная операция».

Отдельные авторы считают, что эксперт-бухгалтер работает только с первичными документами, не исследуя сами хозяйственные операции, а изучая лишь их информационное отражение в первичных документах. Тем самым понятие «хозяйственная операция» подменяется понятием «бухгалтерская операция». Рассматривая данное противоречие, А. Р. Шляхов и А. М. Ромашов уточняют, что речь идет о тех бухгалтерских операциях, которые «...отражают определенные стороны финансово-хозяйственной деятельности» [5, с. 28—32]. На наш взгляд, такое уточнение ничего не меняет, так как бухгалтерская операция, т. е. проводка с фиксацией в учетных документах, всегда отражает не что иное, как определенные стороны финансово-хозяйственной деятельности.

Полагаем, что ученые Н. В. Виноградов, Г. И. Кочаров и Н. А. Селиванов неправомерно конкретизируют объект исследования, сводя его до фактов, возникающих в несоответствиях с нормативными документами. Этим они ограничивают компетенцию эксперта-бухгалтера только проверкой подтверждения или опровержения выводов ревизии и подчеркивают, что задача эксперта-бухгалтера состоит лишь в оценке фактов, выявленных ревизорами [6, с. 38].

Мы считаем, что судебно-бухгалтерская экспертиза — это самостоятельное исследование, проводимое в целях установления тех существенных обстоятельств, для выявления которых требуются специальные познания, а не контрольные действия по отношению к выводам ревизии. Ведь очевидно, что посредством судебно-бухгалтерской экспертизы следователем проверяется следственная версия, а не утверждение (выводы) ревизора. Такой подход нам представляется более правильным, так как в противном случае экспертиза трактовалась бы не как самостоятельное исследование, а как исследование проверки или «ревизия второго уровня».

По нашему мнению, эксперт-бухгалтер должен не только обнаружить несоблюдение требований нормативных документов отраженным операциям, но и уста-

новить образовавшиеся экономические последствия. Теоретической предпосылкой, послужившей основанием для решения такой задачи, является положение о том, что объекты судебно-бухгалтерской экспертизы представляют собой сложные компьютерные системы, содержащие смысловой и структурный аспекты, подвергающиеся деструктивным изменениям под воздействием преступления.

Отметим, что в рамках судебно-бухгалтерской экспертизы исследуются имеющиеся в доказательствах исходные данные, относящиеся к предмету рассматриваемой экспертизы. Объектами исследования судебно-бухгалтерской экспертизы выступают документы, содержащие интересующие следствие данные. Так, в зависимости от конкретного вида расследуемого преступления к объектам судебно-бухгалтерской экспертизы можно отнести: первичные документы по учету, контролю и движению материальных ценностей; данные оперативного учета и отчетности о ходе финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов; регистры аналитического и синтетического бухгалтерского учета; бухгалтерскую отчетность; акты инвентаризаций, ревизий; заключения иных видов судебных экспертиз; компьютерные средства с источниками базы данных электронных документов хозяйствующих субъектов (персональные компьютеры, периферийные устройства, сетевые аппаратные средства); материалы уголовного дела и др.

Согласно нашим исследованиям при использовании компьютерной техники, исходя из предмета судебно-бухгалтерской экспертизы, задачами исследования могут быть:

а) обнаружение случаев несоответствия ведения хозяйствующим субъектом бухгалтерского учета и отчетности нормативному законодательству, общим правилам организации финансово-хозяйственной деятельности, сопряженным с использованием компьютерных средств;

б) определение фактов несоблюдения правил ведения хозяйственных операций, требований бухгалтерского учета с использованием автоматизированных форм учета и отчетности;

в) выявление признаков искажения учетных данных приемами, специфическими для автоматизированных систем бухгалтерского учета;

г) диагностика обнаруженных несоответствий и искажений, т. е. определение их характера (вида), механизма и степени влияния на интересующие следствие (суд) показатели хозяйственно-финансовой деятельности;

д) идентификация записей учетного характера, т. е. определение тождества или различия «черновых» записей с данными бухгалтерского учета по их смысловому и структурному содержанию с данными автоматизированных форм учета и отчетности;

е) установление обстоятельств, способствующих снижению контрольных функций бухгалтерского учета, с выявлением учетных несоответствий в данных о хозяйственно-финансовых операциях, отраженных в первичных документах учета, бухгалтерских регистрах и отчетности;

ж) определение величины учетных расхождений, механизма их образования и влияния на количественные и стоимостные показатели, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность;

з) установление обстоятельств, связанных с исследованием документального оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета операций по приему, хранению, реализации товаров, поступлению и выбытию денежных средств с использованием компьютерных средств.

Список библиографических ссылок

1. Герасимов И. Ф. Некоторые проблемы раскрытия преступлений. Свердловск, 1975.

2. Россинская Е. Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе. М., 2005.

3. Белуха Н. Т. Судебно-бухгалтерская экспертиза. М., Дело, 1993.

4. Атанесян Г. А., Голубятников С. П. Судебная бухгалтерия. М., 1989.

5. Шляхов А. Р., Ромашев А. М. Судебно-бухгалтерская экспертиза // Соц. законность. 1971. № 5. С. 28—32.

6. Виноградов И. В., Кочаров Г. И., Селиванов Н. А. Экспертизы на предварительном следствии. М., 1967.

© Закатов А. А., Еремин С. Г., Резван А. П., 2012

* * *