

Министерство образования Республики Беларусь

Учреждение образования
«Гомельский государственный университет
имени Франциска Скорины»

И.А. Трибуналова

Судебно-бухгалтерская экспертиза

Практическое руководство

для студентов специальности
1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ, аудит»
заочной формы обучения

Гомель
ГГУ им. Ф. Скорины
2016

УДК
ВВК

Рецензенты:

кандидат экономических наук С.Л. Шатров,
кандидат экономических наук И. В. Бабына

Рекомендовано к изданию научно-методическим советом
учреждение образования «Гомельский государственный
университет имени Франциска Скорины»

Трибуналова И.А.

Судебно-бухгалтерская экспертиза : практическое руководство / И.А. Трибуналова ; М-во образования Республики Беларусь, Гом. гос. ун-т им. Ф. Скорины : ГГУ им. Ф. Скорины, 2016. – 24 с.

В Практическом руководстве представлен теоретический и практический материал для помощи студентам дневной формы обучения по достаточно сложной для самостоятельного изучения темам дисциплины «Судебно-бухгалтерская экспертиза». В издании рассматриваются вопросы, связанные с особенностями организации судебно-бухгалтерской экспертизы и проверки операций с денежными средствами по счетам в банке. Приведены вопросы для закрепления пройденного материала, тестовые задания и рекомендуемая литература по теме исследования, которые позволят эффективно усвоить и расширить полученные знания.

Практическое руководство предназначено для студентов специальности 1–25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Содержание

Предисловие	4
Тема 1. Основания и порядок назначения судебно-бухгалтерской экспертизы на предварительном следствии	5
1.1 Основания для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы	5
1.2 Вопросы подлежащие разрешению экспертом бухгалтером.	7
Тема 2. Порядок исследования экспертом-бухгалтером следственных материалов	10
2.1 Сроки экспертизы и порядок исследования экспертом бухгалтером следственных материалов	10
2.2 Права и обязанности следователя при взаимодействии с экспертом-бухгалтером.....	12
2.3 Порядок совместной работы экспертов-бухгалтеров	17
Тема 3. Порядок исследования операций с денежными средствами по счетам в банке	18
Вопросы для самоконтроля	21
Тестовые задания	22
Литература	24

Предисловие

При расследовании и судебном рассмотрении некоторых уголовных дел о преступлениях против собственности и порядка осуществления экономической деятельности, против порядка управления, в ходе рассмотрения гражданских и хозяйственных дел судами органом уголовного преследования и судьям приходится собирать и изучать документы, записи в регистрах бухгалтерского учета, отчетность о финансово-хозяйственной деятельности организаций, предприятий, учреждений.

Знание основ бухгалтерского учета поможет специалисту разобраться в бухгалтерских документах и записях в счетных регистрах, выявить отражение незаконных операций и собрать доказательства в предусмотренных законом процессуальных формах, в связи с этим особую важность приобретает знание процессуальных основ анализа бухгалтерской отчетности с целью выявления экономических преступлений.

Практическое руководство включает в себя теоретический материал и вопросы для обсуждения, которые дают возможность студентам овладеть навыками пользования специальной справочной, статистической и научной литературой по вопросам исследования хозяйственных и финансовых операций при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы и т.д.

Представленное практическое руководство для студентов специальности 1-25 01 08 03 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (в коммерческих и некоммерческих организациях)» заочной формы обучения по дисциплине «Судебно-бухгалтерская экспертиза» направлен на развитие умственных и творческих способностей студентов в процессе познавательной деятельности, способствует формированию и совершенствованию общекультурных и профессиональных компетенций обучающихся.

Тема 1. Основания и порядок назначения судебно-бухгалтерской экспертизы на предварительном следствии

1.1 Основания для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы

1.2 Вопросы, подлежащие разрешению экспертом бухгалтером.

1.1 Основания для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы

Согласно ст. 226 УПК и ст. 216 ГПК Республики Беларусь экспертиза назначается в случаях, когда при производстве дознания, предварительного следствия необходимы специальные знания в науке, технике, искусстве и ремесле. Таким образом, судебно-бухгалтерская экспертиза назначается, если без применения специальных познаний в области бухгалтерского учета следовательно не может разрешить возникшие по делу существенные вопросы.

Основания для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы определяются конкретными обстоятельствами дела, так как уголовно-процессуальный кодекс не определяет случаев обязательного проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.

Необходимость в производстве судебно-бухгалтерской экспертизы возникает в следующих случаях:

- для проверки и установления фактических данных, связанных с недостатками или излишками товарно-материальных ценностей и денежных средств, и суммой материального ущерба (определение и уточнение размера недостачи, периода и места образования ущерба);
- для определения круга лиц, за которыми по документальным данным в период образования недостачи (излишков) числились товарно-материальные ценности или денежные средства;
- для проверки документальной обоснованности оприходования и списания товарно-материальных ценностей и денежных средств;

- для определения соответствия совершенных операций требованиям бухгалтерского учета и отчетности и нормативным актам по его организации и ведению;

- для установления соответствия показаний проходящих по делу лиц данным бухгалтерского учета;

- для выявления недостатков в организации и ведении учета и контроля, которые способствовали образованию материального ущерба или препятствовали его своевременному выявлению;

- для установления документальной обоснованности размеров сумм по искам, разрешаемым в порядке гражданского судопроизводства.

Как правило, судебно-бухгалтерская экспертиза назначается после проведения ревизии по требованию следственных органов и приобщения ее материалов к делу. Нередко причиной ее назначения являются определенные недостатки, допущенные при проведении ревизии, или несогласие с ее выводами участвующих в деле лиц. Наряду с этим судебно-бухгалтерская экспертиза может назначаться в следующих случаях:

- Несоответствие между выводами проведенной по требованию следователя ревизии и другими материалами дела

- Обоснованное возражение обвиняемого против выводов документальной ревизии

- Несоответствие между выводами нескольких документальных ревизий, проведенных за один и тот же период в одной и той же организации

- Отказ ревизора принять к учету документы, предъявленные обвиняемым, либо возникло сомнение в правильности исчисления размера ущерба

- Определение соответствия данных бухгалтерского учета и обстоятельств, установленных документальной ревизией, заключением экспертов других специальностей и другим материалам дела

- Обоснованные ходатайства обвиняемого о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы для решения вопросов, требующих специальных познаний в области бухгалтерского учета

- Ревизия проведена без участия проверяемых лиц или без освещения отдельных эпизодов преступной деятельности, без использования черновых записей, изъятых у материально-ответственных лиц

1) несоответствие материалов ревизии материалам следствия при условии, когда такое несоответствие не может быть разрешено путем назначения повторной проверки. Например, установленные ревизией хищения, злоупотребления не подтверждаются объективными данными следствия, и наоборот;

2) наличие обоснованного ходатайства обвиняемого о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы по определенному кругу вопросов, разрешение которых требует специальных знаний в области бухгалтерского учета, экономического анализа, ревизии и контроля. Например, при утверждении обвиняемого, что недостача товарно-материальных ценностей, в хищении которых его обвиняют, является нереальной и возникла в результате ошибок в учете;

3) непринятие ревизором в процессе ревизии документов, представленных обвиняемым по мотивам их ненадлежащего оформления и несвоевременного представления;

4) наличие противоречий в выводах первоначальной и повторной ревизий по одним и тем же фактам;

5) применение ревизором при определении материального ущерба методов, вызывающих сомнение;

6) наличие заключений экспертов других специальностей, указывающих на необходимость разрешения отдельных вопросов специалистами бухгалтерского учета.

Согласно ст. 227 УПК Республики Беларусь, признав необходимым назначение экспертизы, следователь, дознаватель выносят об этом постановление, в котором указываются основания назначения экспертизы; фамилия эксперта или наименование учреждения, в котором должна быть проведена экспертиза; вопросы, поставленные перед экспертом; материалы, предоставляемые в распоряжение эксперта.

1.2 Вопросы, подлежащие разрешению экспертом бухгалтером

Важной частью постановления о назначении экспертизы являются вопросы, подлежащие разрешению экспертом-бухгалтером. При их формулировании необходимо исходить из того, что:

- они не должны выходить за пределы компетенции эксперта-бухгалтера, т. е. для их разрешения необходимы специальные знания в области бухгалтерского учета и контроля;

- они должны быть конкретными и касаться только тех сторон уголовного (гражданского) дела, в которых лицо, производящее дознание, следователь испытывают необходимость в помощи эксперта-бухгалтера;

- они должны излагаться в логической последовательности. Вначале формулируются вопросы по исследованию отдельных операций, а затем по определению общей суммы ущерба. Вопрос о правильности организации бухгалтерского учета и контроля должен быть завершающим.

- вопросы должны вытекать из обстоятельств дела и иметь отношение к документированным фактам

- не ставить вопросы эксперту-бухгалтеру, которые относятся к компетенции следователя, суда

- не ставить вопросы, которые вообще не требуют никаких познаний

- избегать постановки эксперту-бухгалтеру большого количества вопросов и ограничиться лишь узловыми вопросами

До направления постановления для исполнения следователь, дознаватель обязаны ознакомить с ним подозреваемого, обвиняемого, их

законных представителей, а также разъяснить им права, установленные ст. 229 УПК Республики Беларусь. В этом случае составляется протокол, который подписывается следователем, дознавателем и лицом, ознакомленным с постановлением.

При назначении и проведении экспертизы подозреваемый, обвиняемый имеют право:

1) знакомиться с постановлением о назначении экспертизы;

2) заявлять отвод эксперту или ходатайствовать об отстранении экспертного учреждения от проведения экспертизы в случае установления обстоятельств, ставящих под сомнение незаинтересованность в исходе уголовного дела руководителя экспертного учреждения, в котором работает сведущее лицо;

3) просить о привлечении в качестве экспертов указанных ими лиц или специалистов конкретных судебно-экспертных учреждений;

4) представить дополнительные вопросы для получения по ним заключения эксперта;

5) присутствовать с разрешения следователя, дознавателя при проведении экспертизы, давать объяснения эксперту;

6) знакомиться с заключением эксперта или сообщениями о невозможности дать заключение и выписывать из них необходимые сведения.

В случае удовлетворения ходатайства, заявленного лицом, следователь, дознаватель изменяют свое постановление о назначении экспертизы. В случае полного или частичного отказа в удовлетворении ходатайства следователь, дознаватель выносят мотивированное постановление, которое объявляется под расписку лицу, заявившему это ходатайство.

Тема 2. Порядок исследования экспертом-бухгалтером следственных материалов

2.1 Сроки экспертизы и порядок исследования экспертом бухгалтером следственных материалов.

2.2 Права и обязанности следователя при взаимодействии с экспертом-бухгалтером

2.3 Порядок совместной работы экспертов-бухгалтеров

2.1 Сроки экспертизы и порядок исследования экспертом-бухгалтером следственных материалов.

Судебно-бухгалтерская экспертиза может проводиться как в экспертном учреждении, так и вне его. При ее проведении вне экспертного учреждения следователь, дознаватель в соответствии со ст. 231 УПК Республики Беларусь до вынесения постановления о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы должны удостовериться в личности лица, которому они намерены поручить проведение экспертизы, его компетентности, выяснить отношения с подозреваемым, обвиняемым, потерпевшим и проверить, нет ли оснований для отвода эксперта. Получив необходимые сведения, следователь, дознаватель выносят постановление о назначении экспертизы, вручают его эксперту, разъясняют ему права и обязанности, предусмотренные ст. 61 УПК Республики Беларусь, и предупреждают об ответственности, установленной ст. 133 УПК Республики Беларусь, а также уголовной ответственности за отказ либо уклонение без уважительных причин от исполнения возложенных на него обязанностей или дачу заведомо ложного заключения. О выполнении этих действий следователь, дознаватель делают отметку в постановлении о назначении экспертизы, которая удостоверяется подписью эксперта.

Бухгалтерская экспертиза может быть проведена и непосредственно в экспертном учреждении (ст. 230 УПК Республики Беларусь). В этих случаях следователь вместе с постановлением направляет в экспертное учреждение также все материалы, необходимые

для производства исследований. Руководитель экспертного учреждения поручает проведение экспертизы одному или нескольким экспертам, разъясняет им права и обязанности, предупреждает об ответственности, о чем берет у них подписку, которая вместе с заключением эксперта направляется следователю, дознавателю.

Работу эксперта-бухгалтера по проведению бухгалтерской экспертизы можно разделить на три стадии: предварительное ознакомление с материалами дела; исследование материалов дела и разрешение вопросов; составление заключения экспертом и сдача его следователю.

На первой стадии работы эксперт должен определить возможность проведения бухгалтерской экспертизы. Следователь представляет эксперту для ознакомления все материалы уголовного дела, имеющие отношение к экспертизе.

После ознакомления с полученными материалами, а также в процессе проведения исследования эксперт вправе заявить письменное ходатайство о предоставлении ему дополнительных документов. Следователь обязан составить протокол по поводу заявленных экспертом ходатайств и точно отразить в нем сделанные экспертом заявления и требования в соответствии с уголовно-процессуальным кодексом.

Ходатайство эксперта должно содержать обоснованное предложение о приобщении к делу для обеспечения полноты и объективности экспертного заключения дополнительных материалов с указанием конкретного либо предположительного их местонахождения.

Сроки производства экспертизы устанавливаются руководителем экспертного учреждения в пределах 20 дней после предварительного ознакомления эксперта с материалами дела. Предварительное ознакомление должно продолжаться не более пяти дней. Если экспертиза не может быть выполнена в 20-дневный срок, руководитель экспертного учреждения ставит об этом в известность лицо, назначившее экспертизу, и устанавливает по согласованию с ним дополнительный срок.

Законом не оговорена продолжительность экспертного исследования, однако она связана с необходимостью оперативного завершения следствия и возможностями экспертного учреждения.

2.2 Права и обязанности следователя при взаимодействии с экспертом-бухгалтером

Следователь вправе присутствовать при производстве экспертизы, однако он не является ее участником или соисполнителем.

При взаимодействии с экспертом-бухгалтером следователь обязан:

- Знакомиться с планом работы эксперта
- Незамедлительно проводить следственные действия, необходимость которых возникает по ходу экспертизы (допросы, выемки, обыски, другие экспертизы и пр.)
- Согласовывать сроки проведения экспертизы и вопросы, решаемые в первую очередь
- Знакомить эксперта с имеющейся информацией
- Контролировать выполнение намеченного плана
- Присутствовать при производстве экспертизы и знакомиться со всеми установленными фактами, высказывать по ним свое мнение
- Обеспечить сбор дополнительных материалов
- Ставить перед экспертом дополнительные вопросы по собственной инициативе, ходатайству обвиняемого или по обстоятельствам, выявленным в процессе экспертизы
- Разрешить эксперту присутствовать на допросах и задавать допрашиваемым вопросы, относящиеся к предмету экспертизы

Этим следователь обеспечивает полноту использования экспертом материалов дела, оперативно собирает дополнительные данные и осуществляет следственные действия, необходимость в которых возникает в процессе экспертного исследования. В свою очередь, весьма полезным для ускорения следствия и установления истины является присутствие эксперта при предъявлении материалов экспертизы обвиняемому.

Эксперт вправе ставить вопрос о получении дополнительных объяснений обвиняемого по существу исследуемых экспертизой обстоятельств, в том числе и при личном участии эксперта в следственных действиях. Следователь по ходатайству эксперта может дать разрешение на участие эксперта в производстве выемок документов, а также в производящихся по делу иных следственных действиях в тех

случаях, когда они имеют непосредственное отношение к предмету экспертизы.

Предъявляемые эксперту материалы уголовного дела должны быть подшиты и пронумерованы следователем в том виде, в каком они будут храниться постоянно, с тем чтобы в своем заключении эксперт имел возможность сослаться на конкретные тома и листы дела. Бухгалтерские документы эксперт может изучать в течение всего экспертного исследования. Иные материалы дела следователь передает эксперту по мере надобности. В процессе экспертизы следователь может знакомить эксперта с новыми данными, которые получены в ходе продолжающегося исследования. Эксперт может знакомиться с необходимыми ему материалами повторно, а также осуществлять работу с материалами дела в помещении, предоставленном ему следователем. При производстве экспертизы в экспертном учреждении эксперт работает с документами на своем рабочем месте. В любом случае он должен не допустить порчи, утраты полученных документов, ознакомления с ними посторонних лиц. В необходимых случаях у эксперта может быть взята следователем подписка о неразглашении данных предварительного следствия.

При производстве судебно-бухгалтерских экспертиз у экспертов нередко возникают вопросы, которые они хотели бы выяснить у лиц, проходящих по делу в качестве свидетелей, подозреваемых, обвиняемых. Эксперт в порядке подготовки этого следственного действия должен сформулировать следователю имеющиеся у него вопросы в той форме и последовательности, в которой они должны быть, по его мнению, заданы допрашиваемому. Следователь определяет порядок и тактику допроса с учетом мнения эксперта. Целесообразно одновременно с вопросами подготовить и документы, в связи с которыми они возникли, для того чтобы обеспечить предъявление документов в ходе допроса. Вопросы при проведении следственных действий задает следователь. С разрешения последнего эксперт может уточнять и дополнять эти вопросы. Следователь может отвести вопрос эксперта с обязательным занесением его содержания в протокол допроса. Ответы допрашиваемого лица должны быть зафиксированы следователем в протоколе следственных действий.

Эксперту следует избегать неформальных контактов с участвующими в деле в качестве свидетелей, подозреваемых, обвиняемых ли-

цами как при проведении следственных действий, так и за их пределами.

2.3 Порядок совместной работы экспертов-бухгалтеров

В случаях, когда объем материалов, подлежащих изучению в ходе экспертизы, велик и работа над ним требует значительных временных затрат, для ускорения проведения экспертизы по инициативе следователя или руководителя экспертного учреждения могут быть привлечены несколько экспертов одной специальности (комиссионная экспертиза). Каждый из этих экспертов пользуется полной самостоятельностью в оценке изученных им материалов. Эксперты перед дачей заключения совещаются между собой и при наличии общих выводов составляют совместное заключение, которое подписывается всеми экспертами. При возникновении разногласий между экспертами каждый из них имеет право давать самостоятельное заключение, что закреплено в ст. 232 УПК Республики Беларусь.

Существует две формы совместной работы нескольких экспертов-бухгалтеров.

Первая заключается в том, что назначаемые эксперты изучают все эпизоды дела, совместно исследуют материалы и дают общее заключение. Каждый из экспертов несет ответственность за содержание заключения в полном объеме.

Преимущество рассматриваемой формы работы состоит в том, что любой из экспертов на каждой стадии процесса может заменить отсутствующих. В то же время она имеет существенный недостаток: каждый из экспертов должен знать все обстоятельства дела и изучить подробно все документальные и следственные материалы. Такая коллективная обработка материалов и дача общего заключения могут затянуть время производства экспертизы, а следовательно, и сроки следствия.

Вторая форма заключается в том, что после совместного изучения материалов дела эксперты делят между собой работу по отдельным вопросам задания, соответственно распределяя и материалы дела.

Преимущество названной формы состоит в том, что она значительно сокращает сроки проведения экспертизы, а отсюда и следствия. Недостатком ее является относительная незаменимость экспертов в пределах тех вопросов задания, которые исследованы каждым из них.

В случаях, когда для производства исследований необходимы познания в разных отраслях знаний, назначается комплексная экспертиза, которая проводится экспертами различных специальностей в пределах своей компетенции.

В заключении комплексной экспертизы должно быть указано, какие исследования, в каком объеме провел каждый эксперт и к каким выводам пришел. Каждый эксперт подписывает ту часть заключения, в которой содержатся его исследования и выводы (ст. 233 УПК Республики Беларусь).

Следователь, получив заключение экспертизы, обязан предъявить его для ознакомления обвиняемому. Последний вправе дать свои объяснения и заявить возражения по существу заключения, а также просить о постановке дополнительных вопросов эксперту и назначении дополнительной либо повторной экспертизы. Решение по результатам ознакомления обвиняемого с заключением принимает следователь.

Тема 3 Порядок исследования операций с денежными средствами, операций по счетам в банке

Неконтролируемый доход при незаконных видах предпринимательской деятельности, связанных с использованием наличного и безналичного денежного оборота, скрывается неведением бухгалтерского учета и не составлением бухгалтерской отчетности или не отражением оборотов по поступлению и расходованию денежных средств.

Признаки причинения материального ущерба исследуемой организации выявляются по результатам исследования оборотов по счетам денежных средств.

Среди записей бухгалтерского учета по кредиту счетов денежных средств отбираются записи с корреспонденцией счетов, не отражающей перечисленные ниже процессы формирования оборотных и внеоборотных активов организации.

Для выявления признаков изъятия доходов не принимаются во внимание записи с корреспонденцией счетов, означающей внутренний оборот денежных средств.

К внутреннему обороту относится инкассирование наличных денег и зачисление их на расчетный счет, перечисление денежных средств с одного счета на другой (с расчетного на ссудный или, наоборот, с валютного на расчетный или, наоборот), включая резервирование средств на особых счетах в банках, выдачу наличных денег из банка с расчетного счета в кассу. Для выявления признаков изъятия доходов не принимаются во внимание записи с корреспонденцией счетов, означающей формирование текущих затрат.

Расходование денежных средств из кассы или с расчетного счета в незначительных суммах означает одновременно формирование текущих затрат, например, уплата вознаграждения банку за расчетно-кассовое обслуживание, оплата услуг связи и пр.

Для выявления признаков изъятия доходов не принимаются во внимание записи с корреспонденцией счетов, означающей возмещение эквивалентных затрат по отношению к кредиторам по поставкам, выполнению работ или оказанию услуг, оплате труда, погашению обязательств перед государством. К возмещению эквивалентных за-

трат относится погашение обязательств перед работниками по оплате труда, перед государственными внебюджетными фондами по обязательным платежам, перед поставщиками по оплате за поставки и др.

С целью выявления признаков причинения ущерба по регистрам бухгалтерского учета исследуются обороты бухгалтерского учета по дебету и кредиту счетов денежных средств, среди которых отбираются записи с корреспонденцией счетов, в совокупности и сочетании не означающие возмещение эквивалентных затрат.

С помощью регистров бухгалтерского учета выявляется недостоверность данных, содержащихся в авансовых отчетах подотчетных лиц. Проводится сопоставление суммы денежных средств, выданных из кассы и не возвращенных подотчетными лицами, с общей суммой авансовых отчетов, отраженных в бухгалтерском учете оборотами по погашению задолженности за подотчетными лицами.

Руководитель организации, как собственник или представитель собственника, наделенный полномочиями по распоряжению собственностью (имуществом), подотчетен государству в рамках действующего налогового законодательства. Функции руководителя по контролю за использованием имущества подотчетны государству не непосредственно, а через соблюдение налогового законодательства и законодательства о бухгалтерском учете.

Выдача руководителю наличных денег непосредственно из кассы организации или получение им наличных денег от покупателей без оприходования по кассе рассматривается как признак без эквивалентного расхода (за исключением расходов, произведенных на нужды организации), соответствующего использованию доходов не в интересах предпринимательской деятельности. Фактические цели использования наличных денег руководителем организации могут быть также проверены следственными действиями.

Для выявления признаков изъятия доходов не принимаются во внимание записи с корреспонденцией счетов, означающей нормальное возмещение без эквивалентных затрат, соответствующих результатам предпринимательской деятельности и одновременно соответствующих источникам их финансирования.

К возмещению без эквивалентных затрат, соответствующих результатам предпринимательской деятельности, относится погашение обязательств перед акционерами по выплате дивидендов и другими кредиторами, перед бюджетами по налогам.

С целью выявления признаков причинения ущерба по регистрам бухгалтерского учета исследуются обороты бухгалтерского учета по дебету и кредиту счетов денежных средств, среди которых отбираются записи с корреспонденцией счетов, в совокупности и сочетании не означающие нормальное возмещение без эквивалентных затрат.

К возмещению без эквивалентных затрат не относятся обороты, отражающие поступление денежных средств, не относящихся к доходам от предпринимательской деятельности, и по смыслу означающие привлечение дополнительных финансовых ресурсов. Аналогичным образом не рассматривается как возмещение затрат превышение оборотов по погашению такого рода обязательств над оборотами по образованию аналогичных обязательств. Так, при исследовании записей бухгалтерского учета обращается внимание на превышение кредитовых оборотов над дебетовыми оборотами по счетам денежных средств с обратной корреспонденцией счетов долгосрочных пассивов, капитала и резервов.

Кассовые операции связаны с налично-денежным оборотом. Судебно-бухгалтерская экспертиза кассовых операций производится в том случае, когда ведется расследование по поводу хищения денежных средств на соответствующем предприятии, а также в тех случаях, когда следственные органы имеют прямые или косвенные улики о фальсификации денежных средств и подлогах в оформлении кассовых операций. При исследовании кассовых операций необходимо исходить из трех основополагающих условий:

- 1) экономической сущности;
- 2) правовой обоснованности;

3) бухгалтерской точности ведения кассовых операций. Экономическая сущность кассовых операций связана с движением наличных денег и формами этого движения. Как правило, поступление денег в кассу производится по следующим каналам:

- 1) из кассы;
- 2) в виде выручки за реализованные товары;
- 3) возврат подотчетных сумм;
- 4) в виде платежей граждан наличными деньгами;

Другая сторона кассового оборота – выдача наличных денег. Основные каналы:

1) в виде инкассации или сдачи наличными в кассу банка или отделения связи;

- 2) в виде возврата излишней или неправильно полученной выручки;
- 3) в виде подкрепления другим кассам;
- 4) выплата наличными деньгами гражданам в соответствии с правилами ведения кассовых операций.

Таким образом, наличный денежный оборот ограничен каналами движения, следовательно, экономическая сущность и назначение кассовых операций – это целевое обеспечение потребности налично-денежного обращения, связанного с денежным оборотом.

Первым шагом СБЭ является фиксация каналов налично-денежного оборота с учетом его функций.

Вторым шагом СБЭ кассовых операций является проверка их правовой обоснованности, которая определяется порядком оформления поступления и расходования наличных денег. Этот порядок связан с каналами налично-денежного оборота каждого предприятия.

Таким образом, как приходные, так и расходные кассовые операции имеют строго целевое назначение, что находит соответствующее документальное подтверждение. Отсутствие такого подтверждения означает нарушение действующих правил по проведению кассовых операций, за которым может скрываться прямое хищение денег. В ходе СБЭ необходимо установить правильность бухгалтерских записей в учетных регистрах. При этом исследуется соответствие:

кассовых оборотов,
кассовых оборотов, остатков денег в кассе,
бухгалтерских проводок к содержанию кассовых оборотов и проводок оборотов по корреспондирующим счетам.

Искажение кассовых операций, их отклонение от установленных правил учета могут привести к уголовным преступлениям, которые условно можно подразделить на два варианта присвоения денег:

- 1) при их поступлении в кассу;
- 2) при их выдаче из кассы.

В первом случае деньги не приходятся и не отражаются в кассовой книге, а во втором – расходуются и используются вопреки действующим положениям не по назначению с нарушением закона, поэтому в том и другом случаях возникают расхождения или несоответствия между входными и выходными данными денежных операций.

Расхождение между реальным и требуемым оприходованием денег можно определить, обратившись к данным о расходовании мате-

риалов для нужд работников предприятий и оплате этих материалов через кассу.

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМЕНИ Ф.СКОРИНЫ

Вопросы для самоконтроля

- 1 Назовите основания, порядок и условия назначения экспертизы
- 2 Опишите основные этапы проведения экспертизы
- 3 Определите порядок проведения судебно-бухгалтерской экспертизы на стадии предварительного следствия, при рассмотрении гражданского или уголовного дела в суде
- 4 Дайте определения комиссионной, комплексной, дополнительной и повторной экспертизе
- 5 Укажите сроки производства судебно-бухгалтерской экспертизы
- 6 Опишите порядок и приемы исследования бухгалтерских документов и учетных записях
- 7 Определите порядок исследования материалов оперативного учета
- 8 Определите порядок исследования неофициальных материалов
- 9 Определите порядок исследования актов ревизий
- 10 Определите порядок исследования заключений экспертов-специалистов в различных областях знаний и других материалов дела
- 11 Назовите необходимые условия исследования экспертом-бухгалтером материалов гражданского или уголовного дела
- 12 Назовите необходимые условия исследования экспертом-бухгалтером материалов уголовного дела
- 13 Опишите порядок исследования порядок определения размера материального ущерба (убытка)
- 14 Опишите порядок исследования операций с денежными средствами, операций по счетам в банке

Тестовые задания

- 1 Может ли судебно-бухгалтерская экспертиза проводиться вне экспертного учреждения
- 2 На какие три стадии можно разделить работу эксперта-бухгалтера по проведению бухгалтерской экспертизы
- 3 Опишите содержание любой из вышеуказанных стадий
- 4 Сроки производства экспертизы устанавливаются руководителем экспертного учреждения в пределах
 - а) 15 дней после предварительного ознакомления эксперта с материалами дела
 - б) 20 дней после предварительного ознакомления эксперта с материалами дела
 - в) 15 дней после текущего ознакомления эксперта с материалами дела
 - г) 20 дней после текущего ознакомления эксперта с материалами дела
- 5 Продолжительность экспертного исследования
 - а) не оговорена законом
 - б) оговорена законом
- 6 Необходимость в производстве судебно-бухгалтерской экспертизы возникает в следующих случаях:
 - а) для определения круга лиц, за которыми по документальным данным в период образования недостачи (излишков) числились товарно-материальные ценности или денежные средства
 - б) для установления соответствия показаний проходящих по делу лиц данным бухгалтерского учета
 - в) для выявления недостатков в организации и ведении учета и контроля, которые способствовали образованию материального ущерба или препятствовали его своевременному выявлению
 - г) для проверки документальной обоснованности оприходования и списания товарно-материальных ценностей и денежных средств

7 Следователь вправе присутствовать при производстве экспертизы следователь является ее:

- a) участником
- b) исполнителем
- c) участником и исполнителем
- d) ни тем ни другим

8 Может ли эксперт-бухгалтер изучать иные материалы дела не являющиеся бухгалтерскими документами

- a) да
- b) нет
- c) только с разрешения следователя

9 При проведении допроса эксперт бухгалтер

- a) может задавать вопросы
- b) может уточнять вопросы
- c) может дополнять вопросы

10 Может ли эксперт бухгалтер вести допрос

11 Могут ли на экспертизу одного и того же дела быть привлечены несколько бухгалтеров экспертов

- a) да
- b) нет

12 В каких случаях суд имеет право направить дело на дополнительную экспертизу

- a) при признании заключения эксперта бухгалтера неудовлетворительным на предварительном слушании
- b) при признании заключения эксперта бухгалтера неудовлетворительным на суде
- c) по требованию ответчика
- d) ни один из ответов неверен

Литература

- 1 Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов.: утв.: пост. Мин-ва финансов Республики Беларусь 30.09.2011., № 102 (с изменениями и дополнениями: утв. пост. Мин-ва финансов от 8.02.2013 г. № 11) // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь: опубликовано 30.03.2013 г.
- 2 Контроль и ревизия / В. Бобошко. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 312 с.
- 3 О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 г., № 57-З // Экономическая газета, 2013, № 53 – С. 2-10.
- 4 Судебная бухгалтерия / Л. Безукладникова, И. Сорокотягин, Д. Сорокотягина. – М.: Юрайт, 2015. – 286 с.
- 5 Судебная экономическая экспертиза: практикум / Е. Нелезина. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 152 с.
- 6 Судебная экспертиза. Методологические, правовые и организационные проблемы новых родов (видов) судебных экспертиз / Н. Майлис. – М.: Проспект, 2014. – 272 с.
- 7 Судебно-бухгалтерская экспертиза / А.А. Белов, А.Н. Белов. – М.: Книжный мир, 2009. – 387 с.
- 8 Судебно-бухгалтерская экспертиза / Е. С. Дубоносов. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 272 с.
- 9 Судебно-бухгалтерская экспертиза: учебное пособие / А. Савин. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 272 с.
- 10 Теория и практика судебной экспертизы в доказывании: спецкурс / Н. Майлис. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 264 с