

Висаитова Зулихан Сулимовна,

студентка,

ФГАОУ ВПО «Северо-Кавказский федеральный университет»,

г. Ставрополь, Россия

МЕТОДИЧЕСКИЕ ОШИБКИ ПРОВЕДЕНИЯ СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКИХ ЭКСПЕРТИЗ

Бухгалтерская экспертиза является самостоятельной деятельностью эксперта по исследованию правильности отражения в учете и представления в отчетности фактов хозяйственной деятельности субъектов, в действиях которых правоохранительными органами были усмотрены признаки определенных экономических правонарушений [4].

С одной стороны, применение специальных знаний, закрепленное нормами различных документов, широко известно, но с другой – неоднозначно толкуется неспециализированными ведомствами. Так, в своем Разъяснении практики применения законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, которые регулируют аудиторскую деятельность, «Определение вида услуг по проведению аудиторской организацией, индивидуальным аудитором экспертизы» (11113 4-2013) Совет по аудиторской деятельности свел все формы применения специальных познаний в области бухгалтерского учета к понятию «экспертиза» [3].

Бухгалтерская экспертиза – это экономическое исследование конфликтных ситуаций, возникающих в хозяйственной деятельности, которое носит аналитический характер. Предметом судебной бухгалтерской экспертизы являются хозяйственные операции и достоверность их отражения в учете и отчетности, что требует специальных знаний эксперта-бухгалтера для установления истины.

Квалификационные требования к экспертам не имеют общего регулирования. Само представительство лица, обладающего специальными экономическими познаниями, при разрешении определенных вопросов предусмотрено процессуальным законодательством отдельных отраслей. При этом не в каждом случае дается четкое определение понятия эксперта и тем более не содержится требований к его квалификации. Как видно, большинство норм предполагает наличие специальных научных знаний для решения соответствующих вопросов при экспертном исследовании. Однако конкретные квалификационные требования нигде не указываются [1].

Применение специальных знаний в непроцессуальном порядке регламентируется потребностью сторон либо законодательством об оперативно-розыскной деятельности. Пределы потребности сторон в использовании таких знаний, по сути, не ограничены и зависят от самостоятельной оценки сторон в необходимости разъяснения им тех или иных финансово-учетных аспектов (например, раскрытие порядка документального оформления и отражения в отчетности отдельных операций, пояснение порядка расчета отдельных показателей, толкование определенных учетно-аналитических терминов и т.д.). Такое использование специальных

бухгалтерских знаний укладывается в порядок осуществления справочно-консультационной деятельности и согласуется с общегражданским порядком оказания услуг независимо от отраслевой принадлежности разбирательства. Это объясняется самими принципами разбирательства: равноправием сторон и состязательностью.

Конкретную форму использования специальных бухгалтерских знаний определяет правоприменитель, который определяет и круг ставящихся при этом вопросов. Исходя из практики и характера использования знаний бухгалтера на досудебной стадии основная форма использования таких знаний – справочно-консультационная, а лицо, применяющее эти знания, имеет статус специалиста.

Иная ситуация складывается в рамках процессуальной сферы. В рамках процесса каждой отрасли предполагается участие лиц в статусе специалиста и эксперта, при этом их роль четко разграничена. Кроме процессуального подхода есть различия в методических аспектах и характере результатов деятельности специалиста и эксперта.

Таким образом, в процессуальной сфере специальные бухгалтерские познания могут быть применены либо специалистом, тогда они носят характер консультаций, разъяснений и выражения мнения, как правило, в устной форме, либо экспертом, тогда они носят характер специального исследования с представлением письменного заключения [2].

Следовательно, вопрос определения формы использования специальных бухгалтерских знаний относится к ведению гражданского права (при частном привлечении специалиста), правоохранительных органов или органов юстиции.

К квалификации негосударственных экспертов законодательно никаких требований не предъявляется. На практике это, во-первых, приводит к неравному положению государственных и негосударственных экспертов, а во-вторых, может являться поводом для пересмотра результатов экспертизы, проведенной негосударственным экспертом, и назначения повторной экспертизы, что, в свою очередь, увеличит срок рассмотрения дела в суде.

Только наличие высшего образования по соответствующей специальности и стаж не могут быть признаны в качестве основных критериев для подтверждения квалификации эксперта, так как они отражают, в первую очередь, практический опыт, а не научные знания, необходимые для оценки качества системы бухгалтерского учета и отдельных ее элементов. К тому же кроме специальных познаний в области бухгалтерского учета эксперт должен обладать некоторыми познаниями в области процессуального законодательства.

Вместе с тем целесообразно проводить критериальную оценку экспертов, что позволит определить круг лиц, способных проводить экспертизу, а также позволит отслеживать поддержание ими квалификации определенного уровня. При этом рекомендуется давать заключения об уровне и о результативности профессиональной деятельности экспертов-бухгалтеров.

Учитывая, что экспертиза может проводиться как отдельным экспертом, так и группой экспертов, целесообразно ввести аттестацию по двум квалификациям:

- эксперт - лицо, способное проводить бухгалтерскую экспертизу самостоятельно либо в составе экспертной группы;
- руководитель экспертной группы – лицо, способное проводить бухгалтерскую экспертизу самостоятельно либо в составе экспертной группы, а также способное руководить группой экспертов.

Принципы судебно-бухгалтерской экспертизы – это основополагающие правила, которые формируют общий подход к методологии проведения бухгалтерской экспертизы. Логичным представляется устанавливать их исходя из принципов экспертной деятельности в целом, т.к. судебно-бухгалтерская экспертиза есть вид экспертной деятельности и не может не подчиняться общим правилам такой деятельности, а также аудита как вида независимого финансового контроля [5].

Исходя из того, что объем представленных на экспертизу материалов судебного дела и объем материалов, необходимых для производства экспертизы, относимых к данной экспертизе и изученных экспертом, может не совпадать, отдельно от перечня представленных материалов экспертом должна быть составлена опись исследованных объектов. Отсутствие такой описи не позволяет сказать, какие документы были представлены на производство экспертизы, какие и по каким причинам после отбора исключены из исследования, а какие оставлены для изучения, что также является методологической ошибкой, так как делает невозможной проверку достоверности выводов эксперта.

Характерной чертой бухгалтерской экспертизы является набор специфических методов ее производства. Принципы применения методов целесообразно рассматривать при оценке качества экспертизы с двух позиций: их достаточность для формирования мнения эксперта и правильность применения.

К конкретным научным методам судебно-бухгалтерской экспертизы относят документальные методы (формальная проверка, нормативная проверка, арифметическая проверка, встречная проверка, метод взаимного контроля, восстановление учетных записей, восстановление количественно-суммового учета, контрольное сличение остатков), расчетно-аналитические методы (экономический анализ, статистические расчеты, аналитические расчеты, экономико-математические методы), обобщение и реализацию результатов экспертизы. В целом совокупность методов судебно-бухгалтерской экспертизы широко представлена различными учеными. Общий обзор и группировка методов опубликованы автором данной статьи в ряде работ [2, 3], поэтому в рамках статьи остановимся на второй части данного вопроса – порядке применения экспертных методов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. *О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ [Электронный ресурс]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».*
2. *Пащенко Т.В. Подходы к классификации методов судебно-бухгалтерской экспертизы и их выбору при проведении экспертного исследования // Развитие учетно-аналитической и контрольной системы в условиях глобализации экономических процессов: сб. науч. тр. / под*

общ. ред. Т.Г. Шешуковой; Перм. гос. нац. исслед. ун-т. – Пермь, 2012. – С. 149-163.

3. Пащенко Т.В., Шешукова Т.Г. Развитие теории и практики бухгалтерской экспертизы: монография / Перм. гос. ун-т. – Пермь, 2010. – 170 с.

4. Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н [Электронный ресурс]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

5. Судебно-бухгалтерская экспертиза: учебное пособие / Е.П. Нелезина. – М.: Закон и право, ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 167 с.

6. Хамидуллина Г.Р., Гусарова Л.В., Ягудина Г.Г. Судебно-бухгалтерская экспертиза. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2014. – 104 с.