

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ КАЗЕННОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«РОСТОВСКИЙ ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ МИНИСТЕРСТВА
ВНУТРЕННИХ ДЕЛ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»
(ФГКОУ ВО РЮИ МВД РОССИИ)

К. П. Малянова

СУДЕБНАЯ БУХГАЛТЕРИЯ

Учебно-практическое пособие

Ростов-на-Дону
2022

УДК 343.148.5 (075.8)

ББК 65.05

М 219

Рецензенты:

С. М. Стребков, заместитель начальника
ГСУ ГУ МВД России по Ростовской области;
А. В. Гусев, доктор юридических наук, доцент
(Краснодарский университет МВД России).

Малянова, Карина Петровна.

М 219 **Судебная бухгалтерия** : учебно-практическое пособие / К. П. Малянова. – Ростов-на-Дону : ФГКОУ ВО РЮИ МВД России, 2022. – 72 с.

В пособии изложены общие теоретические положения и основные понятия дисциплины «Судебная бухгалтерия». Рассматривается технология применения результатов документальной ревизии и судебно-бухгалтерской экспертизы в правоохранительной деятельности.

Предназначено для преподавателей, курсантов и слушателей образовательных организаций МВД России.

Печатается по решению редакционно-издательского совета
ФГКОУ ВО РЮИ МВД России.

УДК 343.148.5 (075.8)

ББК 65.05

ФГКОУ ВО РЮИ МВД России, 2022

ВВЕДЕНИЕ

Исследования криминогенной обстановки в России отражают проблему, обусловленную увеличением числа экономических преступлений. Данное обстоятельство вызвано незаконной финансово-хозяйственной деятельностью лиц, направленной на получение прибыли, доходов. Криминогенность экономики, незаконный бизнес, слияние криминальных структур с государственными, их участие в экономических процессах – это все отрицательные стороны теневой экономики, которые обуславливают актуальность изучения учебной дисциплины «Судебная бухгалтерия».

Показатели преступлений в сфере экономики определены внутренними и внешними факторами, способствующими их возникновению: совокупностью разных видов преступлений указанной категории, которые отражены в судебной статистике; наличием существенного количества латентной экономической преступности, неизвестной правоохранительным органам; проявлением новых форм экономического поведения, которое, согласно действующему законодательству, характеризуется как опасное для общества и граждан, обусловленное трансформационными макроэкономическими преобразованиями; макроэкономическое положение дел в государстве; институциональные условия, регламентирующее экономические отношения между субъектами: юридическими и физическими лицами.

Следует отметить, что деятельность государственных органов, направленная на профилактику, пресечение, борьбу с экономическими преступлениями, представляется недостаточно эффективной, требует совершенствования, особенно в современных условиях трансформации макроэкономической ситуации в стране. Несовершенство указанной деятельности вызвано недостатками в функционировании финансовых, налоговых, правоохранительных органов, а также отставанием законодательной регламентации, противоречиями в гражданском, административном и уголовном законодательстве, предусматривающим ответственность за преступления в сфере экономики.

Данное учебно-практическое пособие включает в себя теоретическую часть и ситуационные задачи, моделирующие случаи, в которых сотрудники правоохранительных органов должны знать какие мероприятия и какие бухгалтерские документы необходимо проверить, а в определенных случаях изъять для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Увеличение сфер законной хозяйственной деятельности большинства финансовых субъектов различных организационно-правовых форм и видов собственности свидетельствует о необходимости повышения количества способов и методов использования специальных бухгалтерско-учетных познаний в рамках производства экономической и юридической деятельности. В рамках учебной дисциплины является актуальным исследование организационно-тактических особенностей проверки бухгалтерской, финансовой деятельности субъектов финансово-хозяйственной сферы посредством проведения инвентаризаций, документальных ревизий, судебно-бухгалтерских экспертиз.

ГЛАВА 1. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МАТЕРИАЛОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ В ОПЕРАТИВНО-СЛЕДСТВЕННОЙ ПРАКТИКЕ

1.1. Инвентаризация: понятие и виды

При совершении уголовных преступлений в сфере экономики возникает необходимость установления размера реально причиненного преступлением ущерба. Эта цель достигается проведением фактического контроля за состоянием материальных ценностей на определенный момент в сравнении с бухгалтерскими данными. Кроме того, оперативные подразделения органов внутренних дел, специализирующиеся на раскрытии экономических преступлений, зачастую реализацию оперативных материалов в отношении материально ответственных и должностных лиц, совершающих хищения, начинают с задержания расхитителей с поличным и одновременной инвентаризации материальных ценностей в этой организации.

Инвентаризация (на латинском языке означает «опись») – это проверка фактического наличия товарно-материальных ценностей, денежных средств у юридических лиц (кроме банков) путем их осмотра, пересчета, измерения, взвешивания и сопоставления полученных результатов с данными бухгалтерского учета.

Основным нормативным актом, регулирующим порядок проведения инвентаризации и оформление ее результатов, являются методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», где определены основные понятие, цели, виды инвентаризации.

Цели инвентаризации – установить:

- фактическое наличие имущества предприятия, выявить факты его недостач и излишков;
- достоверность, обоснованность и законность отдельных хозяйственно-финансовых операций;
- реальность учетных данных в бухгалтерии о наличии имущества на предприятии;
- правильность оборота денежной наличности в кассе предприятия, расчетов и полноты отражения в учете обязательств.

Принято разграничивать инвентаризацию на определенные категории по различным основаниям.

1. По основаниям проведения делятся на плановые и внеплановые:

– *плановые* инвентаризации проводятся на предприятии в определенные сроки в течение всего года по календарному графику или плану, утверждаемому руководителем предприятия. Например, к плановым относятся инвентаризации, проводимые по сроку перед составлением годового отчета. Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года. Кроме того, могут проводиться ежемесячные инвентаризации незавершенного производства;

– к числу *внеплановых* относятся инвентаризации, проводимые вне графика, в том числе контрольным аппаратом вышестоящих органов и по требованию правоохранительных органов.

2. По объему охватываемых проверкой видов ценностей:

– *полные* – инвентаризации, которые направлены на проверку всех видов товарно-материальных ценностей, наличных денежных средств и средств на счетах банковских учреждений, состояние расчетов с кредиторами и дебиторами. Указанный вид инвентаризации позволяет обеспечить реальность бухгалтерских балансов на конец года и тем самым реальность показанных в них финансовых результатов. Проводятся они, как правило, один раз в год. Различают инвентаризацию: основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств, расчетов и др.;

– *неполные* – инвентаризации, которые охватывают отдельные виды принадлежащего предприятию имущества. Это может быть, например, только готовая продукция на складе, наличные деньги в кассе и т. д. Проводится она по мере необходимости.

3. По полноте охвата наименований проверяемых ценностей:

– *сплошные* – инвентаризации, которые охватывают все разновидности наименований товарно-материальных ценностей, средств и расчетов. Например, все виды сырья, готовой продукции и т. д.;

– *выборочные* – проверка только определенной совокупности материальных ценностей, либо конкретной их разновидности.

1.2. Особенности организации и проведения инвентаризации по инициативе сотрудников правоохранительных органов

Назначение инвентаризации в практике правоохранительных органов является одним из наиболее эффективных способов собирания и закрепления фактических данных о признаках экономических преступлений, а также способствует правильному определению размера причиненного противоправным деянием ущерба.

Осуществление инвентаризации согласно инициативе сотрудников правоохранительных подразделений практикуется в разных секторах хозяйства, но организуется с целью выявления признаков преступления на предприятиях торговли и общественного питания, где существенная доля хозяйственных операций при реализации товаров за наличный расчет первичными документами не оформляется.

При наличии оснований для проведения инвентаризации в ходе предварительной проверки материалов, когда уголовное дело еще не возбуждено, оперативный сотрудник составляет постановление, вынесенное в соответствии со ст.ст. 38, 41, 57, 73, 74, 84, 86, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 156, 157 УПК России по уголовному делу, обязательное для исполнения всеми должностными лицами организаций, учреждений и гражданами. Ниже приведен образец постановления о назначении инвентаризации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
о производстве инвентаризации

г. Ростов-на-Дону

10 августа 2020 г.

Ст. следователь ГСУ МВД по Ростовской области майор юстиции В.Н. Воловенко, рассмотрев материалы уголовного дела № 2402120, возбужденного по признакам преступления, предусмотренного ч. 2 ст. 160 УК РФ, в отношении гр-н К.А. Сахаровой и А.С. Пироговой,

УСТАНОВИЛ:

5 августа 2020 г. в ГСУ МВД по г. Ростову-на-Дону поступило заявление от гр-н Л.С. Жабкиной, К.А. Ермиловой, А.А. Ереминой., С.В. Андреевой о том, что продавцы магазина «Тополя», расположенного по ул. Орбитальная, дом № 24 К.А. Сахарова и А.С. Пирогова систематически обманывают покупателей в количестве и цене на реализуемые товары, имеют место случаи сбыта некачественных, просроченных продуктов.

Принимая во внимание вышеизложенное, для проверки наличия или отсутствия фактов злоупотреблений, хищений товаров и продуктов в указанной организации необходимо назначить проверку. Руководствуясь ст. 38, 58, 73, 74, 84, 140, 144, 145, 146, 156, 157 УПК России,

ПОСТАНОВИЛ:

1. Назначить в магазине «Тополя», расположенном по адресу: г. Ростов-на-Дону, ул. Орбитальная, дом № 24, внезапную, полную, сплошную инвентаризацию товарно-материальных ценностей находящихся на складе и денежных средств в кассе у продавцов К.А. Сахаровой и А.С. Пироговой,

2. Для проведения инвентаризации директору магазина «Тополя» К.А. Кривко создать комиссию, в которую включить представителя финансового отдела администрации Центрального района г. Ростова-на-Дону

В.П. Курносову, товаровед Бюро товарных экспертиз Л.Д. Ефремову, бухгалтера своей организации М.Н. Комину.

3. Инвентаризацию провести в соответствии с «Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утвержденных Приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49.

4. Контрольной группе в составе инспектора налоговой инспекции Центрального района г. Ростова-на-Дону А.С. Игнатьева организовать объективность проведения инвентаризации в период с 10 по 25 августа 2020 г. и оформленные надлежащим образом материалы представить 29 августа 2020 г. в ГСУ МВД по г. Ростову-на-Дону.

Ст. следователь ГСУ МВД

по г. Ростову-на-Дону

майор юстиции

(подпись)

В.И. Воловенко

Существуют определенные требования для проведения инвентаризации с участием сотрудников правоохранительных органов:

- внезапность инвентаризации;
- обязательное участие в проведении инвентаризации бухгалтера предприятия и материально ответственных лиц, в исключительных случаях без его присутствия (например, внезапная болезнь, скрылся от следствия и суда);
- непременно участие в проверке всех членов комиссии (непосредственно пересчете ценностей, их взвешивании, измерении);
- не включение в инвентаризационную комиссию сотрудников правоохранительных органов;
- документальное оформление результатов инвентаризации в соответствии с требованием Методических указаний.

При проведении инвентаризации работники правоохранительных органов не могут входить в состав комиссии, но имеют право присутствовать с целью:

- обеспечения конвоя;
- осуществления контроля за порядком проведения инвентаризации и предотвращения случаев возможного искажения ее результатов;

– воспрепятствования физического или морального воздействия заинтересованных в исходе дела лиц на членов инвентаризационной комиссии (угроза, шантаж, подкуп и пр.).

На первом этапе члены инвентаризационной комиссии должны:

– опломбировать помещение, где будет проведена инвентаризация, отдельные его входы и выходы, а также изъять документы проверяемого склада из бухгалтерии предприятия;

– проверить наличные деньги, находящиеся в подотчете у проверяемых лиц (фактическое их количество записать в опись), и весоизмерительные приборы (точность и сроки их клеймения);

– получить от материально ответственных лиц товарно-денежные отчеты с соответствующими оправдательными первичными документами и расписку о том, что все поступившие товары оприходованы, а выбывшие списаны (текст расписки приведен в инвентаризационной описи);

1. товарные и денежные отчеты должны быть проверены, поставлена дата, подпись сделана надпись «До инвентаризации на «» _____ 20__ (число, месяц, год)», что должно служить основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным¹.

Работа членов инвентаризационной комиссии, назначенной по приказу руководителя предприятия, включает три этапа:

1. Подготовительный.

2. Осмотр, пересчет, взвешивание или измерение товарно-материальных ценностей.

3. Выявление результатов инвентаризации, составление описи и сличительной ведомости.

Первый этап:

– сгруппировать в одном месте одинаковые товары, находящиеся в разных местах, по сортам, артикулам или преysкурантным номерам, отдельно отложить товары бракованные и пришедшие в полную негодность. На каждую партию товаров составить два экземпляра товарных ярлыков, один из которых приложить к инвентаризационной описи.

¹ Методические указания инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 45. П. 24.

Второй этап:

- произвести пересчет, взвешивание и измерение товарно-материальных ценностей на проверяемом складе;
- товары, находящиеся в упаковке, должны быть распакованы (вскрыты) и проверены (пересчитаны, осмотрены) как по количеству, так и качеству;
- фактически оказавшиеся в наличии товары надлежит внести в инвентаризационную опись, которая составляется в 4 экземплярах (в крайнем случае, не менее двух): два из них – под копирку одним из членов комиссии, а другие два – материально ответственными лицами. В опись товары вносятся с подробным и правильным наименованием (артикулом, прејскурантным номером, размером, сортом и т. д.).

В процессе заполнения инвентаризационных описей осуществляется взаимная сверка записей, произведенных материально ответственными лицами и членами комиссии. При расхождении записей выполняется повторная проверка ценностей, а в случае выявления неполноценных и бракованных товаров их количество вносится в опись в графу «Примечание». На основании этих данных составляется список неходовых и залежалых товаров, который затем представляется руководителю предприятия. При обнаружении порчи, боя и лома товаров составляется акт на списание, а материально ответственное лицо дает комиссии письменное объяснение о причинах их образования, составляя отчет, который с актом передается в бухгалтерию.

Товары, пришедшие в полную негодность, в инвентаризационную опись не вносятся, а после утверждения акта на списание они изымаются и уничтожаются.

По окончании инвентаризации второй экземпляр описи, составленный членом комиссии, передается материально ответственным лицам, а остальные в бухгалтерию предприятия. Вместе с инвентаризационной описью комиссия передает в бухгалтерию и первый экземпляр акта о порче, бое и ломе товаров (если они обнаружены), к которому прилагается письменное объяснение материально ответственных лиц о причинах порчи, боя и лома товаров.

Третий этап:

Бухгалтерия предприятия на основании инвентаризационных описей и данных бухгалтерского учета составляет сличительную ведомость результатов проверки ценностей, в которой определяет по количеству и сумме размер недостачи или излишка.

Причинами недостачи или излишка материальных ценностей и денежных средств могут быть:

- естественная убыль и ошибки в учетных записях;
- пересортица или просчеты при приеме и отпуске ценностей;
- злоупотребление своими полномочиями материально ответственных лиц.

Естественная убыль – это изменение веса (объема) товаров под воздействием естественных условий (усушки, утруски, распыления, испарений, таяния, разлива и т. п.).

Пересортица – это переход одного сорта товара в другой. Она возникает или вследствие просчета при приеме и отпуске товаров (например, когда по документам записан один, а фактически отпущен другой товар), или в результате умышленного злоупотребления своим полномочиями материально ответственных лиц.

Оперативные работники и следователи при проверке материалов инвентаризации могут обнаружить следующие распространенные искажения результатов инвентаризации:

- 1) внесение (дописка) в инвентаризационную опись несуществующего товара или денег;
- 2) заимствование товаров или денег у других предприятий и отдельных лиц на время инвентаризации;
- 3) перенесение учетных данных в инвентаризационную опись без проверки фактических остатков товаров в натуре;
- 4) искажение важнейших признаков товара, включение в опись низкосортных товаров под видом высокосортных либо списанных с подотчета товаров дважды на одни и те же нужды;
- 5) занижение остатка товаров в учетных документах путем списания его в расход (на отпуск) по бестоварным накладным на возврат товара на базу или отправку его в другую организацию; перекрытие недостач одних видов материальных ценностей излишками по другим видам ценностей;

б) предъявление подложных документов (полностью или частично) на отпуск товара и сохранных расписок о сдаче его на временное хранение в какую-либо организацию (например, предприятию-покупателю);

7) включение в опись товаров, поступивших на склад, но неоприходованных на момент инвентаризации;

8) завышение (или занижение) итоговых сумм в описи и естественной убыли в расчете, а также списание товаров под видом их порчи;

9) несоблюдение принципа внезапности, проведение инвентаризации неполным составом, допуск неоговоренных исправлений;

10) недооприходование части товара, составление подложных счетов на недостачу поступивших товаров;

11) умышленное завышение или занижение цен, или норм естественной убыли на товары, необоснованный взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы.

1.3. Применение результатов инвентаризации в деятельности оперативно-розыскных и следственных органов

Результаты инвентаризации представляют базу для сверки на наличие расхождений в учете материальных и денежных средств после реальной проверки и имеющимися учетными данными. В соответствии с Приказом Минфина РФ от 13 июня 1996 г. № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» результаты инвентаризации отражаются в учете/отчетности месяца, в котором она была закончена, а по итогам года в бухгалтерском отчете. Все результаты инвентаризаций, проведенных в отчетном году, подлежат обобщению в ведомости результатов, выявленных в ходе инвентаризации.

В практической деятельности правоохранительных органов результаты инвентаризации выступают в качестве одного из доказательств при расследовании преступлений экономической направленности по фактам хищений, злоупотреблений, халатности на предприятиях, т. к. основной ее целью является выявление суммы недостач и излишков материальных ценностей в отчетности предприятия.

Ведомость результатов, выявленных инвентаризацией

№ п/п	Наименование счета	Номер счета	Результат, выявленных инвентаризаций		Установлена порча имущества	Из общей суммы недостач и потерь от порчи имущества			
			недостача	излишки		зачтено по пересортице	списано в пределах норм убыли	отнесено на виновных лиц	списано на издержки производства и обращения сверх норм убыли
			сумма	сумма	сумма				
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Основные средства	01, 03							
2.	Нематериальные активы	04							
3.	Финансовые вложения	06, 08							
4.	Сырье и материалы, топливо, стройматериалы, запчасти	10							
5.	Молодняк животных и животные на откорме	11							
6.	Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы	12							
7.	Основное производство, полуфабрикаты собственного производства	20, 21							
8.	Готовая продукция, товары	40, 41							
9.	Касса, денежные документы и др. ценности	50, 56, 57							
10.	Прочие								

После приобщения материалов инвентаризации к уголовному делу сотрудники правоохранительных органов проверяют соблюдение всех требований ее проведения и причины отступления от норм действующего законодательства. Установление причин отклонений, зафиксированных в документах по инвентаризации, производится путем опроса соответствующих лиц, сопоставлением данных инвентаризации с другими документами и материалами дела. При этом необходимо учитывать, что лица применяют различные способы скрыть имеющиеся у них недостачи и излишки, пытаются оказывать противодействие установлению фактических обстоятельств.

К числу материалов, подлежащих анализу после проведения инвентаризации, относятся:

- 1) заявления учредителей, руководителей;
- 2) рапорты сотрудников полиции о фактах хищений и злоупотреблений;

3) материалы инвентаризации со всеми приложенными документами;
4) бухгалтерские документы, содержащие подчистки, исправления, объяснения членов инвентаризационной комиссии, договоры с материально ответственными лицами;

5) объяснения материально ответственных лиц и членов инвентаризационной комиссии;

6) выписки из трудовых книжек подозреваемых в злоупотреблениях и материально ответственных лиц (взыскания, увольнения и др.);

7) материалы проверок должностных и материально ответственных лиц контролирующими органами (Роспотребнадзор, Ростехрегулирование, налоговые органы, антимонопольная служба, общественные организации по защите прав потребителей и др.);

8) характеристики материально ответственных лиц, подозреваемых в хищениях;

9) справки о наличии судимостей у подозреваемых должностных и материально ответственных лиц.

При анализе материалов сотрудниками правоохранительных органов должны учитываться многочисленные способы, предпринимаемые проверяемыми лицами по сокрытию фактов недостатков и излишков с целью избежать юридической ответственности, которые были рассмотрены в предыдущем параграфе главы.

Для предупреждения действий, направленных на сокрытие фактов недостатков и излишков при проведении инвентаризации, используются два приема:

1) до начала фактического снятия остатков у материально ответственного лица берется подписка о том, что все документы приложены к отчету, и у него ничего не осталось;

2) председатель инвентаризационной комиссии или представитель правоохранительного органа визирует своей подписью товарные отчеты и приложенные к ним первичные документы за несколько дней, предшествующих инвентаризации.

Кроме того, при выявлении подобных способов сокрытия излишков сотрудники правоохранительных органов должны выяснять причины подобных нарушений, проводить подробный опрос членов инвентаризационной комиссии, выявлять соучастников.

В практической деятельности встречаются случаи, когда материально ответственные лица искажают результаты инвентаризации путем необоснованного начисления норм естественной убыли. Такие действия могут осуществляться также с целью хищения товарно-материальных ценностей и требуют от юриста тщательного анализа не только материалов инвентаризации, но и ведомости «Расчет естественной убыли», кассового отчета, кассовых чеков, черновых записей материально ответственных лиц, заявлений граждан.

Проводимая сотрудником правоохранительного органа заключительная проверка качества проведенной инвентаризации состоит из двух этапов. На первом этапе проверяется, правильно ли определены остатки в ходе проведения инвентаризации (фактический остаток):

- а) полнота проверки товарно-материальных ценностей в натуре;
- б) правильность отражения в инвентаризационной описи товаров, предъявленных комиссии;
- в) правильность таксировки и подсчетов в инвентаризационной описи.

Если при оформлении инвентаризационных описей выявлены нарушения, сотрудник правоохранительного органа обязан их изучить и выяснить причины. Подобные нарушения могут быть результатом небрежного отношения членов комиссии к выполнению своих обязанностей или должностного подлога с целью сокрытия установленных фактов недостатков и излишков.

Для проверки правильности оформления инвентаризационной описи используют ее второй экземпляр, первичные документы, данные аналитического учета, калькуляции.

На втором этапе проверяются вопросы, связанные с определением остатка по учетным данным бухгалтерии (книжного остатка):

- а) правильно ли бухгалтерией учтен остаток на начало межинвентаризационного периода;
- б) учтены ли бухгалтерией все приходные и расходные документы;
- в) полностью ли учтены нормы естественной убыли;
- г) в полном ли объеме проведены зачеты недостатков и излишков, образовавшихся вследствие пересортицы.

Достоверность остатков товарно-материальных ценностей, приведенных в сличительной ведомости, проверяется по данным бухгалтерского учета и инвентаризационной описи. Для проверки данных бухгалтерского учета используются оборотные ведомости, сальдовые ведомости или другие документы (в зависимости от принятого порядка ведения аналитического учета в бухгалтерии).

При проведении инвентаризации работники правоохранительных органов не могут входить в состав членов комиссии, но вправе присутствовать при этом для осуществления контроля за порядком проведения инвентаризации и предотвращения возможных искажений ее результатов, а также для воспрепятствования физическому и негативному психологическому воздействию со стороны заинтересованных в исходе дела лиц на членов инвентаризационной комиссии путем высказывания угроз, использования шантажа, подкупа и т. п.

После проведенной инвентаризации, в ходе которой установлены факты недостач, излишков товарно-материальных ценностей и денежных средств, образовавшихся в результате совершенных работниками хозяйствующего субъекта злоупотреблений и хищений, сотрудники правоохранительных органов должны собрать необходимые материалы. Оперативные работники ОБЭП обязаны дать им всестороннюю и объективную оценку с точки зрения полноты и качества, содержания сведений криминального характера, полноты выполнения задания, указанного в письме или постановлении о назначении инвентаризации, возможности использования для доказательства совершенных злоупотреблений, хищений.

Работник ОБЭП должен опросить, а следователь допросить руководителя, учредителей, материально-ответственных лиц хозяйствующего субъекта, а также членов инвентаризационной комиссии для того, чтобы удостовериться в правильности проведения инвентаризации и обоснованности, объективности ее выводов.

После получения показаний от материально ответственных лиц оперативный работник ОБЭП и следователь должны произвести опрос (допрос) членов инвентаризационной комиссии. Работники правоохранительных органов в ходе проверки могут выявить нарушения сроков и отсутствие внезапности при проведении инвентаризации, формальное ее

проведение, несвоевременное оформление инвентаризационных документов, отсутствие нескольких членов комиссии и т. д.

Таким образом, при проведении инвентаризации устанавливается фактическое наличие ценностей и денежных средств у материально-ответственного лица, наличие неполноценного и ненужного имущества. Проверяются условия сохранности и состояния основных средств, материальных ценностей и денежных средств. Выявляются недостатки, излишки и злоупотребления.

Виды инвентаризации очень различны, они могут быть плановые и внеплановые, полные и частичные, сплошные и выборочные.

Чтобы провести инвентаризацию на предприятии приказом руководителя создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. В ее состав входят руководитель или заместитель, главный бухгалтер, руководители подразделений, главные специалисты, представители контрольно-ревизионной службы предприятия.

Инвентаризация проводится в присутствии материально-ответственного лица. Итоги отражаются в инвентаризационных описях, которые подписываются председателем и членами комиссии, и передаются в бухгалтерию.

В случае несовпадения фактических данных с данными бухгалтерского учета составляется сличительная ведомость, в которую вносятся данные по тем ценностям, по которым выявлены расхождения.

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАЧИ

Задача № 1.

В результате инвентаризации на складе организации оптовой торговли было произведено сопоставление данных бухгалтерского учета с фактическим наличием товара, в ходе которого выявлена недостача стирального порошка «Ариэль» в количестве 50 пачек по цене приобретения 80 руб. на общую сумму – 4 000 руб. и излишек 20 тюбиков стирального порошка «Вітах» по цене 60 руб. на общую сумму 1 200 руб. (по цене приобретения).

Руководителем принято решение о зачете недостач излишками. Оставшуюся после перезачета недостачу взыскать с виновного лица (кладовщика), который согласился возместить недостачу добровольно.

Найдите ошибку при проведении инвентаризации.

Задача № 2.

ОАО «Люкс» торгует автомобильными запчастями. При проведении инвентаризации на фирме была обнаружена недостача – 50 штук автомобильных дисков «Косей» по цене 2 500 руб. за штуку, излишек 20 штук дисков «Рэйсинг» по цене 1 800 руб. за штуку. Также членами инвентаризационной комиссии в дальнейшем была выявлена возможность несанкционированных исправлений результатов инвентаризации.

Чем это обусловлено? Приведите примеры вариантов незаконного вмешательства.

Задача № 3.

Найдите ошибки при составлении приказа.

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «МотоСпорт»

Приказ от 15 июля 2020 года № 5

О проведении инвентаризации

1. Провести инвентаризацию материальных ценностей организации, хранящихся на складе, по состоянию на 20 июля 2020 года.

2. Инвентаризация проводится комиссией в составе:

1) председатель комиссии – бухгалтер Т.С. Иванчук

2) члены комиссии:

– заведующий хозчасти И.О. Прилужко;

– работник склада О.Б. Крутов;

– менеджер А.П. Сорняк.

3. Перед началом проверки фактического наличия имущества комиссии надлежит получить последний отчет о движении материальных ценностей в бухгалтерии организации.

4. Документы, составленные по результатам инвентаризации, должны быть предоставлены в бухгалтерию не позднее 1 августа.

Директор ООО «МотоСпорт»

И.А. Петров

ГЛАВА 2. ТЕХНОЛОГИЯ ПРИМЕНЕНИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ ДОКУМЕНТАЛЬНОЙ РЕВИЗИИ

2.1. Понятие и характерные признаки документальной ревизии

Действующий закон «О полиции» от 07.02.2011 № 3-ФЗ установил право беспрепятственного, по предъявлении служебного удостоверения, сотрудником органов внутренних дел посещения в связи с расследуемыми уголовными делами, а также в связи с проверкой зарегистрированных в установленном порядке заявлений и сообщений о преступлениях, разрешение которых отнесено к компетенции полиции, государственные и муниципальные органы, общественные объединения и организации, знакомиться с необходимыми документами и материалами, в том числе с персональными данными граждан, имеющими отношение к расследованию уголовных дел, проверке заявлений и сообщений о преступлениях; производить при осуществлении оперативно-розыскной деятельности изъятие документов, предметов, материалов и сообщений и иные действия предусмотренные законодательством об оперативно-розыскной деятельности². Из ст. 6 закона «Об оперативно-розыскной деятельности» следует, что «должностные лица органов внутренних дел должны лично участвовать в организации и проведении оперативно-розыскных мероприятий. Использовать помощь специалистов, отдельных граждан на гласной и негласной основе, применять информационные системы, видео- и аудиозапись, кино- и фотосъемку и другие технические средства, безвредные для человека и окружающей среды»³.

Для выявления крупных нарушений в области экономической деятельности специалистами в области бухгалтерских знаний проводятся ревизии на предприятиях. Подобные проверки помогают предотвратить совершение крупных преступлений, которые могут нанести вред экономи-

² О полиции: федер. закон от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Об оперативно-розыскной деятельности: федер. закон от 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».

ческому пространству, что сказывается на состоянии других хозяйствующих субъектов и обычных граждан Российской Федерации.

Документальная ревизия (от латинского «Ревизио» означает переосмотр) – это вид последующего (после инвентаризации) контроля, при котором по документам и записям бухгалтерского учета проверяется законность, целесообразность и достоверность финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

Ревизия проводится на первых этапах расследования уголовных дел. Цель проведения такой ревизии будет как общий анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия, так и сбор материалов для дальнейших судебных экономических экспертиз.

Действия сотрудников правоохранительных органов при этом регламентируются следующими нормами:

- Уголовно-процессуальный кодекс РФ от 18.12.2001 № 174-Ф в актуальной редакции;
- Федеральный Закон от 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности»;
- Федеральный Закон от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции».

Проверка предприятия при этом может быть как плановой, так и внеплановой в следующих случаях:

- при поступлении заявления о совершенном преступлении;
- при явке нарушителя с повинной;
- при наличии информации от третьих лиц о готовящихся действиях незаконного характера;
- в случае изданного прокурорского постановления;
- если в адрес организации до этого было выписано предписание об устранении обнаруженных нарушений, но его требования не были выполнены;
- при выявлении нарушений лицензионного порядка.

Возможны случаи, когда проверки инициируются по заявлениям от анонимных источников.

Сотрудники полиции имеют право проверять организации, ИП и физических лиц. Все проверки – внеплановые и без предупреждения.

Практика показывает, что чаще всего проводятся проверки в организациях, работающих с большими суммами наличных денег, их поступление и дальнейшее движение сложно отследить.

В небольших городах в «группу риска» входят автозаправочные станции и торговые точки, торгующие алкогольной продукцией.

При этом перечень правовых оснований для проверочных мероприятий довольно ограничен:

1. Проведение доследственной проверки.
2. Привлечение сотрудников полиции для выездной налоговой проверки.
3. Возбуждение уголовного дела в отношении организации.

Согласно ст. 13 Закона № 3-ФЗ «О полиции» сотрудники полиции имеют право:

- осматривать помещения. Например, магазин предпринимателя, офис корпорации, производственный склад;
- проводить выемки. Проводят по поручению следователя или дознавателя в рамках уголовного дела;
- назначать экспертизы. Брать образцы почерка директора компании, а потом проводить сравнительный анализ;
- опрашивать владельца компании и сотрудников.

Сотрудники полиции в целях проведения ревизии могут привлекать квалифицированных специалистов, проводить обыски, выемки, допросы с очными ставками.

Так же осуществляют прослушивание телефонных переговоров, проводят контрольные закупки и внедряют агентов под прикрытием.

2.2. Организационные особенности планирования и проведения контрольно-ревизионной деятельности

Контрольно-ревизионная деятельность осуществляется специально уполномоченными лицами – контрольно-ревизионными органами, сотрудники которых обладают специальной подготовкой, что обуславливает действенность и эффективность экономического контроля. Это относится как к государственному штатному контрольно-ревизионному аппарату, так и к ревизионным комиссиям хозяйственных обществ, кооперативных и общественных организаций, поскольку в стране действует специальная система подготовки и повышения квалификации всех контрольно-ревизионных кадров.

В ходе проведения ревизий широко сочетаются все примы и способы фактического и документального контроля, что позволяет глубоко изучать проверяемые вопросы и тем самым успешно решать задачи экономического контроля.

Задачи ревизии:

- проверка сохранности имущества и эффективности его использования в хозяйственной деятельности;
- выявление злоупотреблений, условий их возникновения и разработка мероприятий по их предупреждению;
- проверка исполнительной дисциплины и оценка эффективности деятельности управленческого персонала;
- исследование системы внутреннего контроля, выявление ее проблемных мест.

Виды ревизии:

1. В зависимости от субъекта, осуществляющего контрольно-ревизионную деятельность:

- ревизии государственных органов;
- внутрихозяйственные ревизии;
- ревизии, проводимые аудиторскими фирмами.

2. По организационному признаку:

- плановые ревизии – осуществляются в рамках установленного ревизионного плана работы организации (не реже 1 раза в год);
- внеплановые ревизии – проводятся по специальным заданиям собственника или вышестоящей организации, при замене руководителя или главного бухгалтера организации, либо по заданию органов внутренних дел.

3. По объему проверки:

- сплошные ревизии – проверка финансово-хозяйственной деятельности, осуществляемая путем изучения и анализа всех бухгалтерских документов и учетных записей организации за ревизуемый период;
- выборочные ревизии – проверка части хозяйственных операций, документов и регистров бухгалтерского учета по предварительно намеченному плану после общей проверки данного вида хозяйственных операций;

- полные ревизии – проверка всей деятельности организации;
- частичные ревизии – проверка отдельной области деятельности или отдельных видов хозяйственных операций организации;
- комбинированные – ревизии сочетание видов ревизий по объему проверки.

4. По кругу вопросов, подлежащих проверке:

- тематические (частичные) ревизии – проверка ряда организаций по отдельным специальным вопросам (темам) или проверка состояния отдельных разделов (частей, участков) экономической и социальной деятельности организации. Цель тематической ревизии получить общую характеристику состояния дел по данному вопросу. Такие ревизии назначаются по мере необходимости для выправления положения на проверяемых участках экономической и социальной деятельности организаций, а также по требованию правоохранительных органов;

- сквозные ревизии – проверка деятельности головной организации и входящих в ее состав подразделений. Цель сквозной ревизии наряду с проверкой финансово-экономической деятельности подразделений организации установить качество управления их деятельностью;

- комплексные ревизии – проводится объективная, полная и правильная оценка работы анализируемой системы, разработка технически и экономически обоснованных предложений по ее совершенствованию и обеспечению успешного выполнения экономических показателей деятельности организации;

- некомплексные ревизии – проводятся одним ревизором путем проверки хозяйственно-финансовой деятельности по данным бухгалтерской документации, учетных регистров и отчетности.

5. По способу контроля за результатами ревизионной работы:

- дополнительные ревизии;
- повторные ревизии.

Правила проведения ревизии:

К основным правилам проведения ревизии относят: внезапность, активность, непрерывность, обоснованность, гласность.

1. Внезапность заключается в применении неожиданных для контролируемых лиц средств и способов проверки финансово-хозяйственной деятельности. Главное условие – неразглашение этапов подготовки к ревизии.

2. Активность заключается в эффективном поиске приемов и средств проверки, в высокой оперативности работы ревизионной комиссии, в соблюдении сроков проверки.

3. Непрерывность – ревизионные действия должны осуществляться активно и непрерывно до полного завершения проверки финансово-хозяйственной деятельности организации, иными словами до выполнения заданий, поставленных перед ревизионной комиссией.

4. Обоснованность – факты и выводы ревизии должны быть документально обоснованы, что предполагает дополнительную проверку любого факта, приводимого заинтересованными лицами в свое оправдание. Несоблюдение правила обоснованности является причиной повторных и дополнительных ревизий, бухгалтерских экспертиз, возврата материалов ревизии следственными органами.

5. Гласность – открытость проведения ревизионной проверки, оглашение всего процесса и результатов ревизии.

Ответственным лицом за проведение ревизии назначается ревизор, права и обязанности которого прописаны в должностных инструкциях.

Так, перечислим отдельные права ревизора:

- проверка денежных, бухгалтерских и других первичных документов и иной документации по производственной и финансово-хозяйственной деятельности ревизуемой организации;

- ознакомление с письменными приказами, распоряжениями и указаниями должностных лиц ревизуемой организации, а также с протоколами проводимых в организации совещаний;

- требование необходимой для ревизии документации: справки, расчеты, заверенные копии отдельных документов для приобщения их к акту ревизии, устные и письменные объяснения по вопросам, возникающим в ходе ревизии;

- осмотр объектов финансовой, производственной и хозяйственной деятельности предприятия, служебных помещений и кабинетов организации и т. п.;
- требование проведения полной или частичной инвентаризации основных фондов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов;
- при необходимости опечатывание сейфа, кассы и кассовых помещений, складов и др. (печать (пломбир) находится у ревизора, а ключи у материально ответственного лица);
- производство с разрешения следственных органов, а при крайней необходимости самостоятельно изъятие подлинных документов, вызывающих сомнение или подтверждающих выявляемые факты подделок, подлогов и других злоупотреблений и др.

К некоторым обязанностям ревизора можно отнести:

- обязанности на этапе планирования ревизии – уведомление о ревизионной проверке руководителя организации;
- проверка законности финансово-хозяйственных операций, совершенных ревизуемой организацией;
- обеспечение сохранности собственности, соблюдение сметно-финансовой и штатной дисциплины, постановка бухгалтерского учета и достоверность отчетности и т. п.;
- достоверное и объективное отражение в акте ревизии всех выявленных фактов недостатков финансово-хозяйственной деятельности: злоупотреблений и хищений, неправильного составления или умышленного искажения бухгалтерской и другой отчетности;
- соблюдение конфиденциальности в отношении информации, полученной в ходе ревизии;
- обеспечение безопасности (в случае возникновения опасности немедленно покинуть ревизуемый объект) и др.

Планирование ревизии:

Планирование ревизии осуществляется поэтапно. Принято выделять два основных этапа: первый – разработка программы, второй – разработка плана ревизии.

Задание на проведение ревизии дают заказчики, которыми могут являться: администрация организации, собственник организации, государственные органы.



В разделе «Цель ревизии» формулируются главные задачи ревизии.

В разделе «Вопросы, подлежащие проверке» перечисляются направления финансово-хозяйственной деятельности организации.

В разделе «Средства и условия, необходимые для проведения ревизии», содержится перечень оргтехники, средств связи и доставки, условия проживания, время работы и др.

В разделе «Сроки и место исполнения» указываются время начала и окончания ревизии, промежуточные контрольные сроки, место расположения объектов ревизии.

В разделе «Состав участников ревизии» дается перечень лиц, допущенных к проведению ревизии. Отдельно может быть составлен перечень лиц, имеющих допуск к конфиденциальной информации.

В разделе «Формы документального оформления ревизии» приводятся образцы описей, актов, ведомостей, форма итогового акта ревизии.

На основе программы составляется план ревизии, который привязан к специфике конкретной организации, структуре ее управления, графику работы. План составляется на месте ревизии.

План содержит: конкретные указания на сроки исполнения, сроки ревизии в целом, а также уточняет вопросы, подлежащие проверке, что обуславливает эффективный контроль работы ревизора.

Эффективность любой ревизии во многом зависит от организации работы ревизоров-контролеров, последовательности этапов ревизии и их содержания, правильности применения методологии проверки. Каждая ревизия ограничена во времени, а потому ревизорам-контролерам важно четко определить объекты проверки, спланировать свои действия и методологические приемы, оформить результаты работы (написать акт).

После осуществления подготовительных мероприятий ревизионная группа или ревизор выезжает на проверяемое предприятие для непосредственного проведения проверки, основными этапами которой являются установление делового контакта, оповещение, общее ознакомление с объектами контроля, контрольная инвентаризация, собственно ревизия или проверка соответствующих вопросов, обусловленных ее программой, определение размера материального ущерба и документальное оформление результатов.

Оформление результатов ревизии означает составление документов, обобщающих результаты изучения объектов контроля. При этом в качестве такого документа при ревизии выступает общий (или основной) акт.

На основании общего акта ревизии и приложенных к нему документов ревизуемая (а в установленных случаях и вышестоящая) организация принимает соответствующие решения, направленные на устранение вскрытых недостатков и нарушений.

Собственно ревизия заключается в выявлении общей картины соблюдения законности и целесообразности использования имущества на ревизуемом предприятии в соответствии с ее программой. Необходимым условием проведения ревизии является использование всех приемов и способов контроля, сочетании документальной и фактической проверки, применении сплошного и выборочного охвата подконтрольных объектов, разнообразных по характеру исполнения контрольно-ревизионной работы.

2.3. Особенности проведения ревизии органами предварительного следствия

Основанием для производства документальной ревизии на предприятии является наличие данных о влекущем уголовную ответственность нарушении законодательства, регулирующего финансовую, хозяйственную, предпринимательскую и торговую деятельность.

До начала мероприятий сотрудники правоохранительных органов представляются, предъявляют руководителю предприятия свои документы, после чего ознакамливают персонал предприятия с обоснованием проверки в форме текста постановления.

Для осмотра и обыска помещений предприятия необходимы понятые, подтверждающие отсутствие нарушений при проведении этой процедуры (согласно ст. 170 УПК РФ не менее двух понятых, которым разъясняют их права и запрещают покидать осматриваемую территорию до окончания проверки).

В случае необходимости сотрудники полиции могут изъять у предприятия документы, компьютеры, жесткие диски или товары, при этом у предпринимателей должна быть возможность сделать их копии на бумажном или электронном носителе сразу, или в течение пяти дней после изъятия. Стандартный срок проверки 30 дней, но существуют способы продления сроков.

Итогом проверки может быть два результата:

– постановление об отказе в возбуждении уголовного дела в случае отсутствия нарушений по истечении 30 дней. Компании возвращаются документы, техника и все, что было изъято.

– обнаружены признаки экономического преступления. Например, на складе обнаружили поддельный алкоголь или в офисе компании нашли фальшивые деньги, материалы передаются в правоохранительные органы, для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Если сотрудники полиции не нашли признаки преступления, теоретически у них есть право провести повторную ревизию. Но слишком частые проверки могут быть обжалованы через руководителя ОВД, прокуратуру или федеральный суд.

По результатам осмотра оформляется акт, который подписывается всеми участниками процесса.

Сотрудникам УЭБ и ПК МВД РФ и следователем необходимо оценить полученную информацию с целью использования материалов документальной ревизии при доказывании экономического преступления.

При оценке акта документальной ревизии необходимо определить следующее:

1. Полноту исследования ревизором первичных бухгалтерских документов, учетных регистров, отчетов и пр.

2. Достоверность акта ревизора и допустимость его умозаключений в качестве доказательств по делу.

3. Значение доказательств, установленных ревизором для уголовного дела.

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАЧИ

Задача № 1.

При производстве по уголовному делу по оперативной информации стало известно, что на складе промышленного предприятия числится продукция из неучтенного сырья, которая впоследствии подлежит отправке, что находит подтверждение в документации предприятия (преступный умысел был направлен на реализацию данной продукции, с последующим уничтожением документов на отправку, однако последнее не было реализовано). В процессе расследования уголовного дела было назначено проведение ревизии, в ходе которой следователем перед ревизором был поставлен следующий вопрос: «Имеются ли расхождения между количеством сырья и материалов, предназначенных для изготовления изделий, и потребностью в них за 2021 г. в цехе №10 завода «Юпитер?»

Возможно ли разрешение указанного вопроса посредством использования приемов бухгалтерского учета?

Задача № 2.

Заместитель руководителя мясного комбината И.А. Поленов в течение продолжительного времени похищал со склада предприятия мясную продукцию, получая последнюю посредством направления личных записок сотрудникам склада, злоупотребляя своим служебным положением. Ответственным лицом за хранение мясной продукции на складе предприятия являлась заведующая склада – М.И. Горбунова. Похищенная мясная продукция заведующей И.М. Горбуновой подлежала списыванию по актам о порче совместно с членами ревизионной комиссии, которые не знали о преступных действиях И.А. Поленова. Подтверждением преступных действий И.А. Поленова являются его личные записки о выдачи мясной продукции (всего 360 кг на сумму 136 000 тыс. руб.).

Какие методы исследования документальных данных и иные мероприятия должны быть использованы при проверке данной информации? Какие документы подлежат приобщению к материалам проверки?

Задача № 3.

В ходе расследования уголовного дела при проведении проверки предприятия «Металлопрофиль» следователем было поставлено перед ревизором следующее задание: «Проверить начисление заработной платы персоналу строительного-монтажного предприятия «Металлопрофиль», согласно объему выполненных работ и установленных расценок».

Возможно, ли ставить перед ревизором такой вопрос? Какими документами должен располагать ревизор для выполнения этого задания?

ГЛАВА 3. ТЕХНОЛОГИЯ ПРИМЕНЕНИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

3.1. Понятие, методы и задачи судебно-бухгалтерской экспертизы

Назначение бухгалтерской экспертизы является важным следственным действием, от четкого и правильного проведения которого зависят качество и сроки расследования по уголовному делу. Бухгалтерская экспертиза назначается тогда, когда перед следователем, после проведения ряда следственных действий, возникли конкретные вопросы, разрешение которых возможно лишь специалистом, и в деле имеется достаточное количество следственного и документального материала, необходимого для исследования.

Судебно-бухгалтерская экспертиза – это исследование фактов хозяйственной деятельности предприятия, отраженных в бухгалтерском учете с целью получения доказательств и составления соответствующего заключения для уголовного или гражданского дела.

Целью назначения судебно-бухгалтерской экспертизы является установление фактических обстоятельств дела, которые невозможно выяснить без применения специальных (для юридической сферы) знаний. В этом случае судебно-бухгалтерская экспертиза может стать одним из средств защиты субъектов хозяйствования от необоснованного обвинения в совершении преступления и защиты их интересов в хозяйственных спорах.

В связи с тем, что судебно-бухгалтерская экспертиза является процессуальным действием, она может назначаться и проводиться только в процессе расследования следователем или судьей уголовного или гражданского дела.

Задания судебно-бухгалтерской экспертизы следующие⁴.

1. Установление соответствия отображения в бухгалтерском учете осуществленных хозяйственных операций требованиям действующих нормативных актов.

⁴ Бороненкова С.А., Козырчикова Э.Ю. Судебно-бухгалтерская экспертиза: цель, задачи, приемы. 2017. № 4(36).

2. Установление правильности определения налогооблагаемого дохода (прибыли) предприятий и вычисления размера налога.

3. Установление документальной обоснованности требований истца и возражений ответчика в части, касающейся цены иска.

Бухгалтер-эксперт – это лица, владеющее узкоспециализированными знаниями и навыками в области бухучета, экономического анализа и аудита, привлекаемое заинтересованным лицом для проведения экспертизы.

Проводиться экспертиза может как государственным экспертным учреждением, так и частным лицом, прошедшим специальную подготовку и получившим соответствующую квалификацию.

Основными задачами проведения бухгалтерского исследования являются:

- поиск несоответствий и противоречий в бухгалтерской отчетности;
- отражение наличия фактов хищения;
- обоснование незаконного использования средств;
- выявление возможности ведения двойного учета;
- обнаружение признаков сокрытия доходов и уклонения от уплаты налогов⁵.

Методы судебной бухгалтерии включают в себя научные методы познания (анализ, индукцию и т. д.) и специальные методы.

Специальными методами судебной бухгалтерии являются:

1. Метод бухгалтерского анализа.

Данный метод предусматривает сопоставимость данных бухгалтерского учета в документах, учете и отчетности. Также в рамках данного метода проводится оценка, калькуляция и прочие составляющие метода бухгалтерского учета.

2. Метод экономического анализа.

Данный метод предусматривает анализ взаимосвязанности основных финансовых показателей деятельности предприятия: выручка, себестоимость и прибыль.

3. Метод документального анализа.

⁵ Дрога А.А., Першин С.П. Актуальные вопросы производства судебно-бухгалтерской экспертизы в современных условиях // Общество и право. 2014. № 3(49).

Данный метод предусматривает экономическую и юридическую оценку документов в бухгалтерском учете как материальных носителей доказательств правильности или несоответствия учетных данных документов.

Представленные методы применяются в судебной бухгалтерии с помощью определенных инструментов (анализ, арифметическая сверка, сопоставление и пр.).

Необходимые документы для проведения бухгалтерской экспертизы представим в таблице:

№	Категория документов	Состав категории
1	Учетные бухгалтерские документы	Первичная документация, сводная документация, документы автоматизированного учета
2	Учетные регистры	Бухгалтерские книги, оборотные ведомости, учетные карточки, журналы-ордера и т. п.
3	Документация по бухгалтерской и налоговой отчетности	Бухгалтерские и налоговые отчеты, кассовые, авансовые отчеты, товарные отчеты материально ответственных лиц и др.
4	Материалы инвентаризаций	Инвентаризационные описи, сличительные ведомости, протоколы решений инвентаризационных комиссий, объяснительные записки материально ответственных лиц
5	Прочие документы	Аудиторские заключения, акты проверок и т. п.

3.2. Порядок назначения и проведения судебно-бухгалтерской экспертизы

Основанием назначения судебной экспертизы является потребность органа расследования в использовании специальных знаний в форме проведения исследования для установления обстоятельств расследуемого события. В соответствии со ст. 195 УПК РФ экспертиза назначается в случаях, когда при производстве дознания, предварительного следствия и при судебном разбирательстве необходимы специальные познания в науке, технике, искусстве или ремесле. Судебная экспертиза производится государственными судебными экспертами и иными экспертами из числа лиц, обладающих специальными знаниями (ч. 2 ст. 195 УПК РФ).

Первоначально следователь направляет руководителю экспертного учреждения постановление о назначении судебной экспертизы и материалы, необходимые для ее производства. Руководитель поручает ее производство конкретному эксперту или нескольким экспертам, уведомляя об этом следователя. Он разъясняет эксперту его права и ответственность, предусмотренные ст. 57 УПК РФ. Если в данном экспертном учреждении нет эксперта конкретной специальности, то руководитель возвращает постановление, указав мотивы, по которым производится возврат. В случае, если судебная экспертиза производится вне экспертного учреждения, то следователь вручает постановление и необходимые материалы эксперту, разъясняя ему права и ответственность. Если для производства судебной экспертизы представленных материалов недостаточно или эксперт считает, что не обладает достаточными знаниями для ее производства, то он вправе возвратить постановление без исполнения.

Постановление следователя о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы состоит из трех частей: вводной, описательно-мотивировочной и резолютивной.

Во вводной части указывается наименование следственного органа, назначившего экспертизу, звание, должность, фамилия и инициалы следователя и дата составления постановления, номер уголовного дела, в отношении кого и по какой статье уголовного кодекса оно возбуждено.

В описательно-мотивировочной части содержатся: краткое указание обстоятельств уголовного дела, основание для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы, обоснованное, т. е. подтвержденное фактами, доводами, доказательствами и ссылкой на соответствующие статьи уголовно-процессуального законодательства.

В резолютивной части указывается: кому поручается производство экспертизы, перечень материалов, предоставляемых эксперту-бухгалтеру и вопросы, подлежащие разрешению.

Постановлением о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы в числе других задач предусматривается срок проведения экспертизы, т. е. дата начала и дата ее окончания, и представления заключения эксперта-бухгалтера. Руководитель государственного или негосударственного судебно-экспертного учреждения, выдавая задание эксперту или группе экспертов, придерживаются сроков, установленных в постановлении или определении.

Чтобы задание на проведение экспертизы было выполнено в сроки и в полном объеме, эксперт-организатор, являющийся руководителем группы экспертов-бухгалтеров (если экспертиза проводится несколькими экспертами), или сам эксперт составляют план-график проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.

Требования к составлению плана проведения судебно-бухгалтерской экспертизы процессуальным законодательством не регламентируются. Необходимость планирования обусловлена объективными причинами.

Планирование позволяет:

- соблюдать сроки экспертного производства;
- уделить необходимое внимание всем сторонам дела;
- выполнить работу с оптимальными затратами, качественно и своевременно;
- эффективно распределить работу между членами группы экспертов, участвующих в проверке;
- координировать работу экспертов;
- выявить события, операции, документы, информацию, которые могут оказать существенное влияние на выводы эксперта и исход дела.

Алгоритм проведения бухгалтерской экспертизы выглядит следующим образом:

- ходатайство о назначении экспертизы – заинтересованное лицо подает в суд ходатайство с указанием целей проведения экспертизы и обязательств, ставших основанием для ее проведения;
- оформление судебного постановления о проведении экспертизы – суд принимает решение о проведении или об отказе в проведении экспертизы, выносит соответствующее постановление;
- постановка задач бухгалтеру-эксперту – перед проведением экспертизы специалисту ставятся задачи и вопросы, на которые необходимо получить ответ;
- предоставление необходимой документации, позволяющей решить поставленные задачи посредством проведения всестороннего анализа взаимосвязей в бухучете;
- согласование сроков проведения с заказчиком – если экспертиза назначена в судебном порядке, то сроки ее проведения указываются в постановлении; в случае проведения исследования независимым экспертом сроки устанавливаются руководителем экспертной компании;
- анализ предоставленных данных;
- формирование письменного отчета о проделанной работе.

Процесс экспертного исследования вне зависимости от рода и вида судебной экспертизы состоит из нескольких основных стадий. Каждая стадия выполняет определенные функции и обеспечивает решение промежуточных задач. Содержание этих стадий осуществляется в процессе судопроизводства и состоит в организации, производстве экспертного исследования и подготовке заключения экспертом-бухгалтером для решения задач судебно-бухгалтерской экспертизы.

Можно выделить четыре основных стадии судебно-экспертного исследования:

- 1) подготовительная (организационная) – эксперт-бухгалтер знакомится с постановлением о назначении экспертизы, другими исходными материалами, уясняет задачи экспертизы, производит предварительный экспертный осмотр объектов исследования;

2) раздельное исследование объектов экспертизы – изучаются объекты экспертизы, анализируются общие и частные признаки объектов, необходимые для решения задач экспертизы, решаются простые диагностические задачи;

3) сравнительное исследование объектов экспертизы – выполнение исследовательских процедур лично экспертом и подготовку ответов на поставленные перед экспертизой вопросы;

4) обобщение, оценка результатов исследования и формулирования выводов – группируются и систематизируются результаты исследования, составляется заключение экспертизы, разрабатываются предложения по профилактике и устранению нарушений.

Реализация результатов экспертизы означает вручение заключения судебного эксперта-бухгалтера субъекту, назначившему экспертизу, а также направление руководству организации предложений о профилактике правонарушений, допрос эксперта-бухгалтера в суде в случае необходимости.

3.3. Использование заключения судебно-бухгалтерской экспертизы в правоохранительной деятельности

На стадии обобщения и реализации результатов экспертизы проводится группировка и систематизация материалов и информации, полученных в процессе экспертного исследования, и составляется заключение эксперта-бухгалтера.

Процесс производства судебной экспертизы заканчивается оформлением исследования в виде заключения эксперта. Это письменный документ, отражающий ход и результаты исследований, проведенных экспертом.

Заключение судебной экспертизы традиционно имеет определенную структуру и обычно состоит из нескольких частей.

Вводная часть заключения эксперта-бухгалтера отражает информацию, относящуюся к организационной стадии процесса судебно-бухгалтерской экспертизы. В этой части заключения приводятся следующие данные:

- номер и название дела, по которому назначена экспертиза;
- краткое описание обстоятельств дела, имеющих отношение к исследованию;
- основания производства судебно-бухгалтерской экспертизы;
- время и место производства судебно-бухгалтерской экспертизы;
- сведения об органе и лице, назначившем экспертизу, правовых основаниях для ее назначения (постановление или определение);
- наименование экспертного учреждения, исходные сведения о лице (лицах), производившем экспертное исследование;
- вопросы, поставленные перед экспертом или комиссией экспертов;
- предупреждение эксперта в соответствии с законодательством об ответственности за дачу заведомо ложного заключения;
- сведения об участниках процесса, присутствовавших при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы;
- род и вид экспертизы.

После этого перечисляются поступившие на экспертизу материалы, способ их доставки, вопросы, вынесенные на разрешение эксперта.

В исследовательской части заключения обычно подробно описываются процесс исследования и его результаты, а также дается научное объяснение установленным фактам. Излагаются:

- методы и приемы исследований;
- обоснование и объяснение принятых при производстве расчетов (подсчетов) величин (показателей), а также выявленных расхождений (несоответствий) в учетных данных со ссылкой на документы, подтверждающие несогласованность исследуемых величин (показателей);
- справочно-нормативные материалы (инструкции, постановления, приказы), которыми эксперт руководствовался при решении поставленных вопросов с указанием даты и места их издания;
- результаты следственных действий, принятые в качестве исходных данных, а также результаты других экспертиз, если они использовались для обоснования выводов, со ссылкой на листы дела;
- ссылки на приложения и необходимые пояснения к ним;

– экспертная оценка результатов исследования с развернутой мотивировкой суждения.

В текст исследовательской части заключения могут быть включены графики, таблицы, отражающие ход и результаты промежуточных расчетов, итоги сверки документов, порядок их движения и другие вопросы.

В последней части заключения излагаются выводы, т. е. даются ответы на вопросы, поставленные перед экспертом. Выводы эксперта должны излагаться в той последовательности, в которой вопросы поставлены органом, поручившим задание. При этом каждый вывод должен содержать выявленные факты, а также связь этих фактов с нарушением каких-либо правовых норм.

Выводы излагаются четким и ясным языком, не допускающим различных толкований.

Заключение подписывается экспертом-бухгалтером и руководителем экспертного учреждения. Заключение комплексной или комиссионной экспертизы подписывается всеми экспертами, участвующими в исследовании.

Заключение эксперта подлежит оценке следователем, дознавателем, прокурором, судом, лицом или органом, рассматривающим дело об административном правонарушении.

При оценке заключения судебно-бухгалтерской экспертизы необходимо определить следующее:

1. Полноту исследования экспертом-бухгалтером бухгалтерских документов, учетных регистров и иных материалов уголовного дела.

2. Достоверность заключения эксперта-бухгалтера, и допустимость его умозаключений в качестве доказательств.

3. Значение доказательств, установленных экспертом-бухгалтером, для уголовного дела.

Результатом оценки заключения эксперта-бухгалтера может быть признание его:

– полным, научно обоснованным и пригодным для использования в доказывании в полном объеме;

– недостаточно ясным или неполным, требующим дополнительного исследования некоторых объектов. В этом случае назначается дополнительная экспертиза;

– необоснованным, вызывающим сомнение в его правильности. В этом случае мотивированным определением или постановлением назначается повторная экспертиза.

Существуют различия между судебно-бухгалтерской экспертизой и документальной ревизией.

Процессуальные различия:

– документальная ревизия назначается на основании ст. 58, 144 УПК РФ, а судебно-бухгалтерская экспертиза на основании ст. 195 УПК РФ;

– документальная ревизия может назначаться до возбуждения уголовного дела, ее результаты могут являться основанием для возбуждения уголовного дела, также назначается после возбуждения уголовного дела.

Методологические различия:

– по результатам документальной ревизии составляется акт, а по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы – заключение;

– акт документальной ревизии подписывает ревизор и все заинтересованные материально ответственные и должностные лица, заключение подписывает эксперт единолично.

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАЧИ

Задача № 1.

В феврале 2021 г. между ООО «АвеР» и предприятием ОАО «Мой город» был заключен договор купли-продажи на поставку лакокрасочной продукции для обеспечения проведения ремонтных работ помещений организации «Корпорайт». В соответствии с договором, покупка продукции осуществлялась посредством наличного расчета. Ответственным лицом за приобретенной указанной продукции был назначен сотрудник отдела снабжения ООО «АвеР» Р.В. Любимов в соответствии с договором о полной индивидуальной материальной ответственности и доверенности № 21 от 15 февраля 2021 г. В связи с этим директором ООО «АвеР» были подписаны расходные кассовые ордера № 67 от 5 февраля 2021 г., № 78 от 10 февраля 2021 г., № 86 от 13 февраля 2021 г. на выдачу из кассы организации денежных средств отделу снабжения для приобретения продукции предприятия ОАО «Мой город» на общую сумму 350 000 руб. В процессе приобретения продукции Р.В. Любимов сдавал ее на хранение на склад организации. Все авансовые отчеты и документы от предприятия ОАО «Мой город», подтверждающие реализацию вышеуказанной доверенности: накладные, счета-фактуры, чеки были предоставлены в бухгалтерию организации.

В декабре 2021 г. в ООО «АвеР» проводилась выездная налоговая проверка сотрудниками ИФНС г. Ростова-на-Дону, в ходе которой было установлено, что между организацией «Корпорайт» и ООО «АвеР» не был заключен договор об оказании ремонтных работ помещений «Корпорайт», для чего производилась закупка лакокрасочной продукции. В соответствии с кодами ОКВЭД, ремонт помещений сторонним лицам ООО «АвеР» не осуществляет. Как стало известно проверяющим, организация «Корпорайт» зарегистрирована на имя директора ООО «АвеР» Алексея Сергеевича Аверина. Руководство ООО «АвеР» по данному факту разъяснило, что имеется договор аренды помещений организации «Корпорайт» от 10 июля 2020г., заключенный между А.С. Авериним (арендодатель) и ООО «АвеР» (арендатор). Со своей стороны, ИФНС г. Ростова-на-Дону не усмотрела в договоре обязательств арендатора осуществлять ремонт

арендованных помещений, и подала исковое заявление в арбитражный суд г. Ростова-на-Дону о взыскании с ООО «АвеР» доначисленных налогов в связи с занижением налоговой базы на сумму неправоммерно признанных расходов. Арбитражный суд, рассмотрев исковое заявление и подтверждающие документы, принял решение о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы, производство которой поручил муниципальному учреждению «Объединенная бухгалтерия учреждений Советского р-на г. Ростова-на-Дону».

Составьте перечень документов, необходимых для передачи эксперту-бухгалтеру.

Задача № 2.

ООО «Клининг» 15 февраля 2021 г. был подписан договор с ООО «Благоустрой» по поставке товаров для проведения клининговых услуг, а именно средств для химической чистки «Баф», на общую сумму 900 000 руб. (здесь и далее товар НДС не облагается).

Оплата указанной продукции осуществлялась ООО «Клининг» посредством безналичного расчета путем перевода денежных средств на расчетный счет ООО «Благоустрой». В последующем материально ответственное лицо ООО «Клининг», заведующий склада – П.П. Петров, (согласно договору о полной индивидуальной материальной ответственности № 13 от 22.03.2019 г.), получал вышеуказанный товар, обеспечив его хранение на складе предприятия ООО «Клининг».

В течение марта–июня 2021 г. ООО «Благоустрой» выписало счета на сумму 900 000 руб., а ООО «Клининг» получило на свой хозяйственный склад, за сохранность ценностей на котором отвечал П.П. Петров, товары, указанные в договоре на общую сумму 900 000 руб. Ответственный П.П. Петров в течение года выдавал работникам ООО «Клининг» товары для выполнения соответствующих клининговых услуг.

Согласно учетной политики по итогам года, приказом директора ООО «Клининг» С.А. Гриневым от 20 сентября 2021 г. на предприятии была назначена инвентаризация товарно-материальных ценностей на складе.

В ходе проведения инвентаризации была выявлена недостача товаров для осуществления клининговых услуг, а именно химических

чистящих средств «Баф» на сумму 56 000 рублей. В ООО «Клининг» было проведено служебное расследование, заключение по которому указывает, что причиной недостачи явилось халатное отношение к исполнению своих служебных обязанностей ответственного лица – П.П. Петрова, что и повлекло за собой хищение товарно-материальных ценностей. П.П. Петров отрицает свою вину и отказывается возмещать материальный ущерб организации ООО «Клининг».

В ООО «Клининг» было проведено собрание, по итогам которого было принято решение о взыскании недостачи с П.П. Петрова в судебном порядке. Дело было передано в Ростовский районный суд.

Для производства судебно-бухгалтерской экспертизы предоставлены следующие материалы:

- договор поставки № 27/02 от 15 февраля 2021 г.;
- счета ООО «Благоустрой» за март-июнь 2021 г.;
- товарные накладные ООО «Благоустрой» за март-июнь 2021 г.;
- накладные на внутреннее перемещение материалов хозяйственного склада в ООО «Клининг» за март-июнь 2021 г.;
- платежные поручения об оплате поставленных ООО «Благоустрой» товаров за март-июнь 2021 г.;
- договор о полной материальной ответственности П.П. Петрова № 13 от 22.03.2019;
- акт инвентаризации от 20.09.2021 г. с приложением сличительной ведомости.

Составьте перечень вопросов, поставленных перед экспертом при производстве данной судебно-бухгалтерской экспертизы.

ГЛАВА 4. СОДЕРЖАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА И ВЛИЯНИЕ ОБЪЕКТОВ УЧЕТА НА СПОСОБЫ СОВЕРШЕНИЯ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

4.1. Бухгалтерский баланс: понятие и строение

Баланс является важнейшим документом, содержащим информацию о финансовом положении организации, наглядно в обобщенном виде отражающим хозяйственные операции. В связи с этим он имеет существенное значение для юридической практики, особенно при выявлении экономических и налоговых преступлений.

Учетные данные баланса позволяют не только ревизорам и экспертам-бухгалтерам, но и юристам проанализировать финансовое состояние, платежеспособность хозяйствующего субъекта, получить соответствующую информацию о размещении средств хозяйствования, сумме уплаченных налогов, полученной прибыли и др.

Экономический анализ бухгалтерского баланса позволяет контролирующим и правоохранительным органам оценить финансовое состояние организации, определить, как изменилось это состояние за отчетный период времени. В связи с этим первоначальная проверка отчетности организации всегда предполагает изучение бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении капитала и движении денежных средств, а также приложения к бухгалтерскому балансу и ряд других документов. При проведении документальных ревизий во всех случаях в качестве источника информации также используются сведения, содержащиеся в бухгалтерском балансе.

Впервые он был применен в хозяйственной практике еще в первой половине XV в. Термин «баланс» латинского происхождения. Дословный перевод: *bis* – дважды, *lans* – чаша весов, т. е. двухчашечные весы как символ равновесия. Термин «бухгалтерский» означает книжный. Таким образом, «бухгалтерский баланс» – это книжные двухчашечные весы. Бухгалтерский баланс отражает хозяйственные средства предприятия в двух разрезах: с одной стороны, по их составу и размещению, а с другой – по источникам их формирования и целевому назначению.

Все эти средства группируются и обобщаются в балансе в едином денежном измерении. Бухгалтерский баланс составляется на 1-е число месяца, квартала, полугодия, года. В бухгалтерском балансе состояние средств показывается в статике, а не в динамике, поэтому он не характеризует движение и использование средств. Сведения о движении средств (в динамике) получают из системы бухгалтерских счетов.

Бухгалтерский баланс – это способ группировки и обобщенного отражения в денежном измерении хозяйственных средств предприятия по составу и размещению, а также по источникам их образования на определенную дату (1-е число)⁶.

В основу его построения положена классификация хозяйственных средств предприятия. Эти средства классифицируются по двум основным признакам:

1) в активе – по составу и размещению (т. е. что есть на предприятии или во что вложены средства);

2) в пассиве – по источникам их формирования и целевому назначению.

Графически бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, которая делится по вертикали на 2 части для отдельного отражения видов средств и их источников. В левой ее части показываются средства по составу и размещению, а в правой – средства по источникам их образования.

Таким образом, в целях упрощения терминологии можно называть: левую часть баланса – хозяйственные средства предприятия или актив, а правую – их источники или пассив.

Бухгалтерский баланс по структуре состоит из шести разделов:

АКТИВ

1. Внеоборотные активы
2. Оборотные активы
3. Убытки

БАЛАНС

ПАССИВ

1. Капитал
2. Долгосрочные пассивы
3. Краткосрочные пассивы

БАЛАНС

⁶ Бочкова Л.И., Новак О.Э., Савинов С.В. Судебная бухгалтерия. Общая часть: учебное пособие. М., 2007. С. 161.

Использование единого денежного измерителя позволяет достаточно быстро оценить по балансу финансовое состояние организации, обеспечивает сравнимость показателей различных, но сопоставимых по роду деятельности предприятий. Баланс имеет особое значение для внешних пользователей информации (налоговые органы, инвесторы).

Каждая хозяйственная операция отражается в соответствующих статьях баланса. Это приводит иногда к исчезновению одних из статей баланса и появлению других. Хозяйственные операции совершаются на предприятии ежедневно и в большом количестве, но все это вызывает лишь следующие четыре типа изменения баланса.

1. Изменение в активе баланса $A + C - C = П$, где A – актив баланса, $П$ – пассив баланса, C – сумма операций.

Их вызывают операции, при которых уменьшается одна и увеличивается другая статья актива. Например, при получении в кассу с расчетного счета предприятия 30,0 тыс. руб. изменяются две статьи: статья «Расчетный счет» уменьшится, а статья «Касса» увеличится одновременно на 30,0 тыс. рублей. В результате такого изменения итог баланса остается прежним.

2. Изменение в пассиве баланса $A = П + C - C$. В результате изменений, относящихся к данному типу, итог баланса останется прежним. Изменения затрагивают лишь пассивные статьи баланса. Пример: собрание учредителей решили увеличить уставный капитал за счет присоединения прибыли прошлых лет.

3. Изменение в активе и пассиве баланса в сторону увеличения $A + C = П + C$. Их вызывают операции, при которых общая сумма средств организации и источников их образования увеличивается, соответственно меняется итог баланса в целом. Например, на расчетный счет предприятия зачислена краткосрочный кредит банка 35 000 руб., итог баланса увеличится на 35 000 тыс. руб.

4. Изменение в активе и пассиве баланса в сторону уменьшения $П - C = П - C$. Данный тип изменения вызывают операции, связанные с выбытием собственных средств или с погашением предприятием различных форм его кредиторской задолженности. Пример: перечислено с расчетного счета 130 000 руб. – задолженность поставщику за полученные материалы.

Определение: итоги сумм статей актива и пассива баланса всегда равны между собой, т. к. в них отражаются одни и те же хозяйственные средства предприятия, но в активе они суммированы по составу и размещению, а в пассиве – по источникам их образования и целевому назначению. Таким образом: $\sum A = \sum П$.

Юристы, анализируя данные бухгалтерского баланса, должны учитывать, что для хозяйственных операций организаций различной формы собственности характерны следующие признаки⁷: 1) любая хозяйственная операция затрагивает одновременно две статьи баланса и вызывает в нем один из четырех рассмотренных видов изменений; 2) равенство итогов актива и пассива баланса сохраняется после любой хозяйственной операции; 3) итоги актива и пассива изменяются, когда хозяйственная операция затрагивает одновременно активную и пассивную части баланса.

В процессе выявления и расследования преступлений данные баланса позволяют установить:

1) какова общая сумма средств, которыми располагала организация, их состав и где они размещались на момент совершения преступления;

2) в каких целях и кем использовались хозяйственные товарно-материальные ценности организации;

3) факты сокрытия различных недостатков, а иногда и признаков прямых злоупотреблений работников бухгалтерского аппарата путем фальсификаций данных баланса;

4) признаки отклонения от учета по отдельным показаниям баланса;

5) нарушения связи баланса с данными об остатках на бухгалтерских счетах.

Балансы с признаками фальсификации используются правоохранительными и контролирующими органами в качестве доказательств при расследовании преступлений. Но работники правоохранительных органов весьма часто используют информацию, содержащуюся в балансе и отчетности, для осуществления первичного поиска признаков преступлений, обнаружения новых доказательственных материалов в целях профилактики правонарушений.

⁷ Судебная бухгалтерия: учебник / Е.С. Дубаносов. 2-е изд. перераб. и доп. М., 2009. С. 133.

4.2. Требования, предъявляемые к бухгалтерскому балансу

Центральной формой бухгалтерской отчетности является баланс. Баланс – стержень, вокруг которого группируются в качестве приложений к нему все остальные формы бухгалтерской отчетности, составляющие в совокупности бухгалтерский отчет. Если в указанных отчетных формах отражаются показатели, характеризующие ту или иную сторону деятельности организации, то в балансе представлено состояние всех средств организации.

К бухгалтерскому балансу предъявляются следующие требования: правдивость, реальность, единство, преемственность, ясность.

Правдивость (верность) баланса. Правдивым является баланс, составленный на основании записей, сделанных по всем документам за отчетный период. Каждая запись на счетах бухгалтерского учета должна быть подтверждена соответствующими документами.

Если не все факты хозяйственной деятельности оформлены документами, то баланс не отражает действительных итогов работы организации, а это приводит к искажению себестоимости продукции и балансовой прибыли.

Непременное условие правдивости баланса перед его составлением – это сверка записей по счетам синтетического и аналитического учета. Для этого необходимо по всем аналитическим счетам подсчитать обороты и сальдо на конец отчетного периода, составить оборотные ведомости и сверить итоги последних с записями по соответствующему синтетическому счету. Только выявленные при этом тождества служат гарантией правильности записей на синтетических и аналитических счетах.

На правдивость баланса большое влияние оказывает правильность образования различных резервов. Резервы на оплату отпусков включаются в себестоимость продукции, а это влияет на финансовые результаты работы предприятия. Поэтому при проверке правдивости баланса необходимо исследовать правильность создания резервов.

Бухгалтерский баланс, составленный только на основании записей по счетам бухгалтерского учета, не гарантирует достоверность наличия на предприятии ценностей, отраженных в активе – это книжный баланс.

Между данными учета и фактическими остатками средств часто возникают расхождения. Это может быть естественная убыль при хранении, порча, брак, плохое состояние весового хозяйства, хищения и т. д. Поэтому, чтобы убедиться в том, что числящиеся на счетах бухгалтерского учета материальные ценности соответствуют действительности, необходима инвентаризация, после которой в учетные остатки по счетам вносятся соответствующие корректировки (излишки приходят, недостачи списывают на соответствующие счета). Все это повышает правдивость баланса.

Реальность баланса – соответствие оценок его статей объективной действительности. Правдивость и реальность баланса – понятия не однозначные. Баланс может быть правдивым, но не реальным.

Единство баланса заключается в построении его на единых принципах учета и оценки. Это означает применение во всех структурных подразделениях предприятия единой номенклатуры счетов бухгалтерского учета, одинаковое содержание счетов, их корреспонденции (взаимосвязи между счетами) и т.д. В противном случае, составляя сводный баланс на основании единичных балансов, будут складываться вместе разнородные величины.

Преемственность баланса выражается в том, что каждый последующий баланс должен вытекать из предыдущего. Например, заключительный баланс прошлого года должен быть начальным балансом отчетного года.

Ясность баланса – это доступность его для понимания лиц, его составляющих и читающих.

Значение баланса как основной отчетной формы исключительно велико, поскольку этот документ позволяет получить достаточно наглядное и непредвзятое представление об имущественном и финансовом положении предприятия. Бухгалтерский баланс – наиболее информативная форма отчетности, которая содержит обобщенную информацию о состоянии хозяйственных средств предприятия, входящих в актив, и источников их образования, составляющих пассив, как на начало года, так и на конец отчетного периода.

4.3. Способы искажения бухгалтерской отчетности

Проблема правдивости и реальности бухгалтерского баланса была актуальной во все времена. Еще в 1926 г. профессор И.Ф. Шерр в книге «Бухгалтерия и баланс» в главе «Вуалирование баланса» отмечал необходимость «бросить свет на тайны балансовых мастеров, ставящих себе задачей, конечно, в силу самых различных мотивов представить в лучшем или худшем свете положение, состояние и размеры имущества предприятия и доходность последнего». Основной своей задачей такие «мастера» считали сокрытие деловых фактов имущественного положения или обязательств предприятия, затушевывание их, придание им неясного вида и т. п.

Современные «балансовые мастера», преследуя определенные интересы, часто искажают данные отчетности, причем несовершенство методологии бухгалтерского учета, противоречия в законодательстве позволяют оставаться искажениям незамеченными, поэтому сотрудникам правоохранительных органов необходимо знать некоторые способы проверки бухгалтерского баланса.

Фальсификация баланса представляет собой совокупность приемов, направляющих экономическую информацию по ложному пути (подмена одних показателей другими, создание превратного представления о состоянии предприятия, качественных результатах его деятельности и т. д.). Обычно фальсификация баланса используется для привлечения инвестиций (завышают доходы для подъема биржевой стоимости акций данного предприятия либо искажают данные бухгалтерского баланса, на основании которых рассчитываются показатели ликвидности и финансовой устойчивости).

Выделяют следующие способы фальсификации бухгалтерского баланса и методы их выявления.

1. Завышение (приуменьшение) результатов разделов актива и пассива баланса, а в итоге и самого баланса. В качестве проверки необходимо применить арифметический подсчет итогов актива, пассива и самого баланса. В итоге всегда должно соблюдаться равенство между активом и пассивом баланса ($A = П$).

2. Осуществление бездоказательных записей в бухгалтерский баланс, не отражение происшедших хозяйственных операций, оформленных первичными учетными документами, на бухгалтерском балансе, частичное (неполное) отражение происшедших хозяйственных операций, оформленных первичными учетными документами, на бухгалтерском балансе. В данных случаях применяется метод взаимного контроля бухгалтерских счетов, первичных учетных документов, учетных регистров и данных бухгалтерского баланса.

3. Отражение на бухгалтерском балансе хозяйственных операций не по правилам – проверка отражения хозяйственных операций в балансе по 4 правилам:

- 1) изменение в активе баланса;
- 2) изменение в пассиве баланса;
- 3) изменение в активе и пассиве баланса в сторону увеличения;
- 4) изменение в активе и пассиве баланса в сторону уменьшения.

4. Отражение в балансе хозяйственных операций по фальсифицированным (подложным) документам и аналогичным записям в бухгалтерских счетах и учетных регистрах – выявление фальсифицированных (подложных) документов, бухгалтерских счетов и учетных регистров. Взаимный контроль фальсифицированных первичных учетных документов бухгалтерских счетов, учетных регистров и данных бухгалтерского баланса.

5. Неправильная корреспонденция бухгалтерских счетов (учетных регистров) и балансовых статей:

- 1) проверка бухгалтерского баланса и бухгалтерских счетов на соответствие их типовой структуре баланса;
- 2) привлечение специалиста-бухгалтера, эксперта-бухгалтера.

6. Фальсификация баланса путем занижения (завышения) начальных остатков разделов, балансовых статей актива и пассива баланса – сопоставление (сличение) старого и нового бухгалтерского баланса предприятия (балансов за смежные периоды времени).

7. Фальсификация баланса путем неравенства хозяйственных средств предприятия источникам их образования – проверка баланса на основное правило баланса ($A=P$). Арифметическая проверка баланса.

8. Фальсификация баланса путем записей в ненадлежащие балансовые статьи – привлечение специалиста (эксперта-бухгалтера).

При фальсификации баланса, как правило, присутствует большое количество настораживающих признаков:

1) необычно высокие процентные ставки годовых, инвестиции, не представляющие обычного делового интереса, давление на инвесторов с тем, чтобы они как можно раньше вложили свои средства;

2) использование лазеек для уклонения или уменьшения налогов, действия, сопровождающиеся банкротствами;

3) представление цифр и (или) финансовых документов, не прошедших гласную проверку, выставление на первый план привлекательности именно этих инвестиций;

4) необходимость достижения успеха крупных займов;

5) поиск инвесторов для выплаты уже имеющихся долгов;

6) невозможность для инвестора выйти из дела или вернуть свои вложения;

7) инвестиции, подразумевающие продолжение инфляции, или предварительное установление привлекательных процентов на вложенный капитал, которые в данный момент не могут быть реалистичными.

При проверке предприятия сотруднику правоохранительных органов необходимо знать состав бухгалтерской отчетности на текущий год. Чаще всего бухгалтерская отчетность состоит из нескольких форм, которые являются неизменными:

1. Бухгалтерский баланс (форма 1).

2. Отчет о финансовых результатах (форма 2).

3. Отчет об изменениях капитала (форма 3).

4. Отчет о движении денежных средств (форма 4).

5. Отчет о целевом использовании денежных средств.

В Приложении к бухгалтерскому балансу, отчету о финансовых результатах приводится информация, без знания которой невозможна достоверная оценка финансового положения организации.

Нужно помнить, что в соответствии с законодательством малые и средние компании вправе отчитываться в налоговые органы в упрощенном виде. Это означает, что они имеют право представить только баланс и

отчет о финансовых результатах. Для предприятий малого бизнеса предусмотрена особая упрощенная форма баланса.

Обязательными условиями для использования упрощенного баланса являются:

1. Компания – не акционерное общество и не застройщик.
2. Сумма активов, не превышающая 60 млн рублей.
3. Организация, числящаяся в реестре малого бизнеса.

Сотрудникам ОВД необходимо проверить соблюдение всех трех условий, если бухгалтерский баланс предприятия составлен без соблюдения хотя бы одного из условий – это влечет за собой искажение бухгалтерской отчетности. В балансе для малых компаний количество статей актива и пассива меньше, чем в основной форме. Актив содержит 5 статей, пассив – 6.

Начать проверку баланса следует с пояснительной записки к бухгалтерскому балансу, которая предназначена для получения дополнительной информации о финансовом состоянии компании. Пояснения не имеют унифицированной формы. Основные данные, которые должны быть в документе, прописаны в разделе 6 ПБУ 4/99 (приказ Минфина от 06.07.1999 № 43н). Каждая компания составляет документ произвольно.

Основные данные, которые компания должна указать в пояснениях:

1. Сведения о предприятии. Указать местонахождение компании, наличие филиалов, подразделений, информацию об учредителях, руководителе, аффицированных лицах, среднегодовой численности.

2. Учетная политика. Необходимо указать применяемые методы оценки, амортизации основных средств, определения финансового результата, закрепленные в учетной политике.

3. Текущие финансовые показатели деятельности. Прописывается прибыль, затраты по видам деятельности, расшифровываются крупные доходные или расходные категории.

4. Пояснения к отдельным статьям формы 1 или других отчетов. Указываются сведения, которые могут повлиять на расшифровку и объяснение финансовых показателей, не отраженных в отчетах. Например, расшифровываются изменения структуры основных средств, состав затрат на производство.

Организация сама определяет, какие пункты следует указать в пояснительной записке, чтобы наиболее точно оценить финансовое состояние по итогам отчетного года.

С 2020 г. законодатель приравнивал электронную отчетность к бумажному варианту. Руководитель предприятия может утвердить и подписать электронный бухгалтерский баланс не только на бумаге, но и с использованием квалифицированной электронной подписи.

Налоговые органы готовят к запуску новый информационный сервис, представляющий данные о бухгалтерской отчетности компаний за предыдущие годы, который будет доступен в открытом доступе, что значительно упростит работу сотрудников ОВД.

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАЧИ

Задача № 1.

Работница бухгалтерии завода по изготовлению шуб В.И. Панова на допросе в качестве свидетеля по делу о хищении товаров показала, что в сентябре на заводе образовалась дебиторская задолженность в размере 11 000 руб. Это подтверждается данными аналитического учета. Однако в балансе отразилось иное. За этот месяц в балансе по расчету «расчеты по различным дебиторам и кредиторам» значится дебиторская задолженность в сумме 7 000 руб., т. е. она уменьшена на 4 000 руб.

Каковы возможные причины такого противоречия? Какие правила были нарушены при составлении баланса?

Задача № 2.

Гражданка А.С. Зайцева, допрашиваемая в качестве свидетеля по делу о хищении денежных средств в ООО «КуБ», показала, что при составлении месячного баланса по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» установлено дебетовое сальдо в размере 22 000 руб.

Каковы возможные объяснения этого обстоятельства?

Задача № 3.

Бухгалтерским работником ИП «Шаповалов» выдано из кассы подотчетным лицам 7 000 руб. на разные расходы.

Как отразится на балансе эта операция?

Задача № 4.

Сотрудник бухгалтерии Г.Н. Гунько составила бухгалтерскую проводку, по которой сырье из производственных запасов на сумму 150 тыс. руб. было отпущено в производство.

Как повлияла данная хозяйственная операция на баланс?

Задача № 5.

Следователь располагает данными о том, что главный бухгалтер обувной фабрики И.М. Попов дал указание бухгалтеру расчетного стола К.А. Золоторевой при составлении бухгалтерского баланса по счетам «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и «Расчеты с покупателями и заказчиками» производить свертывание сальдо.

Как осуществляется свертывание сальдо? Дайте его характеристику. Что может скрываться за свертыванием сальдо?

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Анализ правоприменительной практики свидетельствует о том, что в современных условиях выявление преступлений экономической направленности является приоритетным для сотрудников правоохранительных органов. Несмотря на рост показателей, характеризующих борьбу с экономической преступностью, по-прежнему остается не выявленным значительное количество преступлений⁸

В учебно-практическом пособии выполнен анализ специальных методов бухгалтерского учета, позволяющих сотрудникам правоохранительных органов осуществлять документирование доказательств преступлений экономической направленности. Особое внимание уделено изучению бухгалтерских документов, а также иной экономической информации, необходимой для установления событий преступления и изобличения виновных лиц.

Проведен комплексный анализ этапов и технологии проведения судебно-бухгалтерской экспертизы, ревизии и инвентаризации с целью использования их результатов в профессиональной деятельности лиц, осуществляющих дознание и предварительное следствие. На основе данных бухгалтерского учета строится бухгалтерская отчетность, представляющая собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая по установленным формам.

Бухгалтерский учет является научной основой для применения специальных бухгалтерских познаний как правоприменителем лично, так и опосредованно, в том числе путем проведения судебно-бухгалтерской экспертизы по уголовным, гражданским и арбитражным делам.

Сформулированы сходства и различия двух соотносительных форм применения специальных бухгалтерских познаний – документальной ревизии и судебно-бухгалтерской экспертизы.

⁸ Девятаева Н.В., Жадеева Т.М. Методы раскрытия возможных искажений для формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности // Системное управление. 2017. № 1(7). С. 12–16.

Бухгалтерская отчетность рассматривается с различных аспектов, а том числе и со стороны истинности, согласно принципу достоверности, но у преступников есть возможность фальсифицировать данные бухгалтерского учета для достижения цели. В таких случаях сотрудникам полиции необходимы специальные знания в области бухгалтерского учета, а зачастую и помощь квалифицированного специалиста для обнаружения, фиксации и изъятия доказательств преступной деятельности.

В учебно-практическом пособии представлены практические задания, направленные на формирование у обучающихся профессиональных и профессионально-специализированных компетенций.

ЛИТЕРАТУРА

Нормативные правовые акты

1. Конституция Российской Федерации: (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020). Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О полиции: федер. закон от 07.02.2011 № 3-ФЗ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О бухгалтерском учете: федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Об аудиторской деятельности: федер. закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».
5. О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: федер. закон от 31.05.2001 № 73-ФЗ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Об оперативно-розыскной деятельности: федер. закон от 12.08.1995 № 144-ФЗ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Уголовно-процессуальный кодекс РФ от 18.12.2001 № 174-ФЗ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приложение к Приказу Министерства финансов Российской Федерации от 13 июня 1995 № 49. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».

Монографии, учебники, пособия

1. Бочкова Л.И., Новак О.Э., Савинов С.В. Судебная бухгалтерия. Общая часть: учебное пособие. М., 2007.

2. Джойс Э.А. Судебная бухгалтерия: учебное пособие. Омск, 2016.
3. Дубонос Е.С. Судебная бухгалтерия: учебник и практикум для вузов 6-е изд., перераб. и доп. М., 2020.
4. Лупикова Е.В. Бухгалтерский учет. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие. М., 2020.
5. Попаденко Е.В. Судебная бухгалтерия: // учебник и практикум для бакалавриата и специалитета. 2-е изд., испр. и доп. М., 2018.
6. Михайлова Н.С., Скороходова Л.А., Микушина М.М. Теория и практика контрольно-ревизионной деятельности на предприятии: учебное пособие. Екатеринбург, 2019.

Статьи, научные публикации

1. Анциферова П.Е., Зверьева С.Н. Бухгалтерский учет в развитии: от школ к системам бухгалтерского учета // Научный журнал. 2019. № 11(45).
2. Бороненкова С.А., Козырчикова Э.Ю. Судебно-бухгалтерская экспертиза: цель, задачи, приемы // Journal of new economy. 2017. № 4 (36).
3. Бычкова С.М., Сколов Я.В. Бухгалтерский учет, аудит и судебная бухгалтерия // Аудиторские ведомости. 2000. № 4.
4. Васильев Ф.П., Николаев А.Г. Правовое регулирование проведения служебных проверок в системе органов внутренних дел Российской Федерации и их особенности // Вестник Московского университета МВД России. 2015. № 4.
5. Демурчев Л.Г. Проведение ревизий, документальных проверок и исследований в стадии возбуждения уголовного дела // Теория и практика общественного развития. 2019. № 4.
6. Дрога А.А., Першин С.П. Актуальные вопросы производства судебно-бухгалтерской экспертизы в современных условиях // Общество и право. 2014. № 3 (49).
7. Девятаева Н.В., Жадеева Т.М. Методы раскрытия возможных искажений для формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности // Системное управление. 2017. № 1 (7).
8. Елисеева О.В. Изменения в бухгалтерском учете в связи с приня-

тием новых федеральных стандартов бухгалтерского учета: материалы международной научно-практической конференции. Саранск, 2021.

9. Изварина Н.Ю. Судебная бухгалтерская экспертиза: актуальные подходы к использованию и методам проведения // Вестник экспертного совета. 2020. №1(20).

10. Костина И.А., Матвеев В.В. Особенности судебно-бухгалтерской экспертизы и ее отличия от ревизии финансово-хозяйственной деятельности // Здоровье – основа человеческого потенциала: проблемы и пути их решения. 2020. Т. 15. № 3.

11. Маилян С.С., Хазов Е.Н., Богданов А.В. Противодействие коррупционным проявлениям в правоохранительных органах // Вестник Московского университета МВД России. 2018. № 6.

12. Орхей С.С. Основные понятия инвентаризации. Инвентаризация в российской практике и международной // Экономика и социум. 2018. № 11(54).

13. Рапиева Р.И. Процесс судебно-бухгалтерской экспертизы при выявлении экономических преступлений // Символ науки. 2020. № 8.

14. Спиридонова А.А. Инвентаризация: отражение результатов в учете // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2018. № 1.

15. Третьяков Ю. В. Организация и назначение документальной ревизии по делам о преступлениях в сфере экономики // Юристы-Правоведь. 2019. № 6 (55).

ПРИЛОЖЕНИЕ

ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ № 2

Форма № инв-3

Организация: *магазин «Светлячок»*

Структурная единица организации: *склад, секция магазина «Светлячок»*

Основание для проведения инвентаризации: *приказ, постановление, распоряжение*

Дата начала инвентаризации: *16 мая 2020 г.*

Дата окончания инвентаризации: *20 мая 2020 г.*

РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на товарно-материальные ценности сданы в бухгалтерию, и все товарно-материальные ценности, поступившие на мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственное (ые) лицо (а):

Кладовщик: *(Подпись)* Соколов И.И.

Продавцы: *(Подпись)* Якубова Н.С. *(Подпись)* Тян И.

№ п/п	Товарно-материальные ценности		Ед. измерения		Цена руб.	Фактическое наличие		По данным бухгалтерского учета	
	Наименование, вид, сорт, группа	Номенклатурный номер	Наименование	Код по СОЕИ		Кол-во	Сумма (руб.)	Кол-во	Сумма (руб.)
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>
1	Сахар-песок	005	кг	002/3	17-50	3 640	63 700	3 224	56 420
2	Мука высш. сорт	003	кг	002/16	12-80	1 910	24 448	2 100	26 880
3	Крупа гречневая 1с	002	кг	002/09	10-00	2 010	20 100	2 010	20 100
4	Рис 2 с.	004	кг	002/07	28-00	6 000	168 000	9 060	252 000
5	Шпроты 1 с.	008	кг	002/06	25-00	467	11 675	433	10 825
Итого:		—	—	—	—	14 027	287 923	16 827	366 225

Итого по описи: количество порядковых номеров *пять*

Общее количество единиц фактически: *четырнадцать тысяч двадцать семь руб. на сумму: двести восемьдесят семь тысяч девятьсот двадцать три руб.*

Председатель комиссии:

Зам. директора

(подпись)

Рыбаков С.Н.

Члены комиссии:

Бухгалтер

(подпись)

Симонов Е.Ю.

Товаровед

(подпись)

Пьянчук Т.Д.

Лаборант

(подпись)

Кирова В.А.

Все ценности, поименованные в настоящей инвентаризационной описи с № 1 по № 5, комиссией проверены в натуре в моем присутствии, но цены указаны неправильно, в связи с чем, прошу назначить повторную инвентаризацию. Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем ответственном хранении.

Материально ответственное (ые) лицо (а):

Кладовщик:	<i>(подпись)</i>	Соколов И.И.
Продавцы:	<i>(подпись)</i>	Якубова Н.С.
	<i>(подпись)</i>	Тян И.

Указанные в настоящей описи данные и подсчеты проверил

Главный бухгалтер	<i>(подпись)</i>	Бойко Н.Н.
-------------------	------------------	------------

СЛИЧИТЕЛЬНАЯ ВЕДОМОСТЬ

результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей № 2

Форма № инв-20

Организация: *Магазин «Светлячок»*

Структурная единица организации: *склад, секция магазина «Светлячок»*

Основание для проведения инвентаризации: *приказ, распоряжение, постановление правоохранительных органов*

Дата начала инвентаризации: *16 мая 2020 г.*

Дата окончания инвентаризации: *20 мая 2020 г.*

№ п/п	Товарно-материальные ценности		Фактическое наличие		По данным учета		Естественная убыль	Результат инвентаризации			
	Наименование, вид, сорт, группа	Номенклатурный номер	Количество	Сумма (руб.)	Количество	Сумма (руб.)		Недостача		Излишки	
								Количество	Сумма (руб.)	Количество	Сумма (руб.)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Сахар-песок	005	3 640	63 700	3 224	56 420	х	—	—	416	7 280
2	Мука в. с.	003	1 910	24 448	2 100	26 880	х	190	2 432	—	—
3	Крупа гречн.	002	2 010	20 100	2 010	20 100	х	—	—	—	—
4	Рис 2 с.	004	6 000	168 000	9 060	252 000	х	3 060	84 000	—	—
5	Шпроты 2 с	008	467	11 675	433	10 825	—	—	—	34	850
	Итого:		—	14 027 287 923	16 827 366 225	—	3 250	86 432 450	8 130		

Бухгалтер

(подпись)

Симонов Е.Ю.

С результатами сличения ознакомлены:

Кладовщик:

(подпись)

Соколов И.И.

Продавцы:

(подпись)

Якубова Н.С.

(подпись)

Тян И.

АКТ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

наличных денежных средств № 7 Форма № инв-15

Организация: *магазин «Светлячок» г. Ростова-на-Дону*

Структурная единица организации: *секция продтоваров с ККМ*

Основание для проведения инвентаризации: *приказ, распоряжение, постановление правоохранительных органов*

Дата начала проведения инвентаризации: *16 мая 2020 г.*

Дата окончания проведения инвентаризации: *20 мая 2020 г.*

РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на денежные средства сданы в бухгалтерию, и все денежные средства, поступившие на мою ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственные лица (продавцы): *(Подпись)* Якубова Н.С.
(Подпись) Тян И.

При инвентаризации установлено следующее:

1) наличных денег *Двадцать три тысячи руб. 00 коп;*

2) почтовых марок *нет;*

3) ценных бумаг *нет;*

Итого фактическое наличие *Двадцать три тысячи руб. 00 коп.*

По учетным данным *Тридцать семь тысяч руб.*

Результаты инвентаризации: излишек *нет;* недостача *Четырнадцать тысяч руб.*

Последние номера кассовых ордеров: *приходного № 27; расходного № 44.*

Председатель комиссии:

Зам. директора *(подпись)* Рыбаков С.Н.

Члены комиссии:

Бухгалтер *(подпись)* Симонов Е.Ю.

Товаровед (подпись) Пьянчук Т.Д.

Лаборант (подпись) Кирова В.А.

Подтверждаю, что денежные средства, перечисленные в акте, находятся на моем ответственном хранении.

Материально ответственные лица (продавцы): (подпись) Якубова Н.С.
(подпись) Тян И.

Объяснение причин излишков или недостач: *недостача на сумму четырнадцать тысяч рублей образовалась в результате просчета при приемке денежных средств от покупателей, но от кого и за какой товар, не помним.*

Материально ответственные лица (продавцы): (подпись) Якубова Н.С.
(подпись) Тян И.

Решение руководителя предприятия: взыскать с продавцов Ян А.С. и Иванова А.И. недостачу в размере четырнадцати тысяч рублей.

Директор магазина «Светлячок» (подпись) Войтенко С.С.
20 февраля 2020 г.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МАТЕРИАЛОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ В ОПЕРАТИВНО-СЛЕДСТВЕННОЙ ПРАКТИКЕ	5
1.1. Инвентаризация: понятие и виды	5
1.2. Особенности организации и проведения инвентаризации по инициа- тиве сотрудников правоохранительных органов	7
1.3. Применение результатов инвентаризации в деятельности Оперативно-розыскных и следственных органов.....	13
Практические задачи.....	19
ГЛАВА 2. ТЕХНОЛОГИЯ ПРИМЕНЕНИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ ДОКУМЕНТАЛЬНОЙ РЕВИЗИИ	21
2.1. Понятие и характерные признаки документальной ревизии.....	21
2.2. Организационные особенности планирования и проведения контрольно-ревизионной деятельности	23
2.3. Особенности проведения ревизии органами предварительного следствия	30
Практические задачи.....	32
ГЛАВА 3. ТЕХНОЛОГИЯ ПРИМЕНЕНИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ	34
3.1. Понятие, методы и задачи судебно-бухгалтерской экспертизы	34
3.2. Порядок назначения и проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.....	37
3.3. Использование заключения судебно-бухгалтерской экспертизы в правоохранительной деятельности.....	40
Практические задачи.....	44

ГЛАВА 4. СОДЕРЖАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА И ВЛИЯНИЕ ОБЪЕКТОВ УЧЕТА НА СПОСОБЫ СОВЕРШЕНИЯ ПРЕСТУПЛЕНИЙ	47
4.1. Бухгалтерский баланс: понятие и строение.....	47
4.2. Требования, предъявляемые к бухгалтерскому балансу	51
4.3. Способы искажения бухгалтерской отчетности	53
Практические задачи.....	58
Заключение.....	59
Литература	61
Приложение	64

Учебное издание

Малянова Карина Петровна,
кандидат юридических наук

СУДЕБНАЯ БУХГАЛТЕРИЯ

Учебно-практическое пособие

Редактор Н.А. Чуб
Корректор Л.М. Кожоридзе
Компьютерная верстка – Е.Е. Пелехатой

Подписано в печать 30.05.2022.
Формат 60x84/16. Объем 4,5 п.л. Набор компьютерный.
Гарнитура Minion Pro. Печать лазерная.
Бумага офисная. Тираж 50 экз. Заказ № 74.
Редакционно-издательское отделение НИиРИО
ФГКОУ ВО РЮИ МВД России.
Отпечатано в ГПиОП НИиРИО
ФГКОУ ВО РЮИ МВД России.
344015, г. Ростов-на-Дону, ул. Еременко, 83.