

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-2-80-89
УДК 343.148.5(045)
JEL M42, M42

Эволюция развития судебно-бухгалтерской экспертизы в России как специальной отрасли экономических знаний

Ж.А. Кеворкова,

Финансовый университет,
Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0002-8674-4216>

АННОТАЦИЯ

Предмет. Потребность в судебно-бухгалтерской экспертизе появилась со временем – с развитием и изменением технологий, общества и экономики. В статье раскрывается эволюция развития судебно-бухгалтерской экспертизы в России и выявляются основные периоды ее становления, а также практическое значение судебно-бухгалтерской экспертизы как инструмента выявления негативных явлений и мошеннических действий для каждого периода.

Цели. Сущность судебно-бухгалтерской экспертизы как науки раскрывается не только через определения, экономическое содержание, цели и задачи, но и с учетом исторических аспектов, позволяющих выявить ее характерные особенности в каждый период эволюционного развития. При решении вопросов по данной проблеме имеется большое количество дискуссионных положений, требующих научных исследований.

Методология. Методологической основой исследования послужили результаты фундаментальных работ российских и зарубежных ученых в области судебно-бухгалтерской экспертизы, права. Исследование эволюционного развития судебно-бухгалтерской экспертизы путем применения методов анализа, аналогии, конкретизации, сравнения, сопоставления позволяет выявить ее положительные стороны, которые можно применить в настоящее время в теории и практике производства бухгалтерских экспертиз. В статье определено, что на каждом этапе целевая направленность судебно-бухгалтерской экспертизы и результативность полученных материалов всегда были и будут востребованы заказчиками экспертиз. Применение судебно-бухгалтерской экспертизы как инструмента выявления признаков экономических преступлений в экономических субъектах сопряжено с определенными трудностями, поскольку при ее производстве необходимо учитывать не только юридический, но в большей степени экономический аспект.

Результаты. Проведенное исследование исторического развития судебно-бухгалтерской экспертизы позволило выявить не только положительные, но и ее слабые стороны в каждый период. Полученные результаты могут послужить основой разработки основных направлений совершенствования судебно-бухгалтерской экспертизы как научной области исследования.

Выводы. Результаты исследования эволюционного развития судебно-бухгалтерской экспертизы позволили выявить наличие проблем, решение которых направлено на выработку конкретных предложений на каждом этапе развития по применению ее как инструмента контроля в целях выявления признаков правонарушений в деятельности экономических субъектов.

Ключевые слова: эволюция; судебно-бухгалтерская экспертиза; этапы развития; инструмент выявления признаков экономических преступлений

Для цитирования: Кеворкова Ж.А. Эволюция развития судебно-бухгалтерской экспертизы в России как специальной отрасли экономических знаний // Учет. Анализ. Аудит. 2018. Т. 5. № 2. С. 80-89. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-2-80-89

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-2-80-89
UDK 343.148.5(045)
JEL M42, M42

Evolution of Forensic Accounting in Russia as a Special Branch of Economic Knowledge

Zh.A. Kevorkova,

Financial University
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-8674-4216>

ABSTRACT

Object. The need for forensic accounting expertise emerged over time with the development and changes in technology, society and economy. The article describes the evolution of forensic accounting in Russia and identifies the main periods of its formation, as well as the practical importance of forensic accounting as a tool of detecting the negative phenomena and fraud for each period.

Goal. The essence of forensic accounting as a science is considered not only through the definition, economic content, goals and objectives, but also by taking into account the historical aspects to identify its characteristic features in every period of evolutionary development. A large number of controversial provisions related to this issue require scientific research.

Methodology. The results of fundamental publications of Russian and foreign scientists in the field of forensic accounting and law make the methodological basis of the research. The study of evolution in forensic accounting through the application of methods of analysis, analogy, concretization and comparison allows identifying its positive aspects, which now can be used in the theory and practice of making accounting expertise. The article emphasizes that at each stage the focus of forensic and accounting examination and the usefulness of the materials obtained have always been and will be demanded by those who want the expertise. The use of forensic accounting as a tool for detecting the signs of economic crimes in the economic entities is associated with certain difficulties, since when making expertise not only the legal, but increasingly the economic aspect should be considered.

Results. A study of the historical development of forensic accounting allows us to identify not only its strength but also its weaknesses in each period. The results obtained can serve as a basis for the development of the main directions of improvement of forensic accounting as a field of scientific study.

Conclusions. The results of the study of the evolutionary development of forensic accounting reveal the existence of problems the solution of which should be aimed at working out special proposals for each stage of its development in order to use forensic accounting as a control tool for detecting signs of offences in the activity of economic subjects.

Keywords: evolution; forensic accounting; stages of development; the tool of detection of signs of economic crimes

For citation: Kevorkova Zh.A. Evolution of Forensic Accounting in Russia as a Special Branch of Economic Knowledge. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2018, vol. 5, no. 2, pp. 80-89. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-2-80-89

ВВЕДЕНИЕ

Исследование эволюционного развития судебно-бухгалтерской экспертизы в настоящее время представляется весьма сложным, поскольку поиск документов, их изучение, группировка и систематизация опираются на фактор времени. Концепция автора строится на том, что историю развития судебно-бухгалтерской экспертизы необходимо рассматривать параллельно с этапами становления и развития бухгалтерского учета, его правовых норм, роли бухгалтера как субъекта судебно-бухгалтерской экспертизы, ее информационной базы.

Несмотря на зафиксированные случаи, форензик как отдельный вид экономических экспертиз стал широко известной услугой, пользующейся большим спросом в настоящее время.

ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ

Раздел 1. Этап зарождения судебно-бухгалтерской экспертизы. В судебном процессе бухгалтерская экспертиза как вид доказательств появилась значительно позже других доказательств. Результаты проведенных исследований показывают, что институт бухгалтеров-поверителей существовал еще в Древнем Египте, Греции, Риме. В период Эпохи Возрождения в итальянских кодексах появляются требования к ведению купеческих книг, а бухгалтерскому учету придаются специальные контрольные функции. Книги по бухгалтерскому учету, издаваемые в городах Северной Италии, использовались как учебные пособия при организации счетоводства и контроля, среди которых «Трактат о счетах и записях» Луки Пачоли [1, с. 287]. Этап зарождения бухгалтерского учета можно считать этапом зарождения бухгалтерской экспертизы.

Однако началом становления бухгалтерской экспертизы вообще можно считать создание специальных институтов экспертов в 1667 г. во Франции.

На наш взгляд, следует выделить первые исследования форензик экспертизы (как аналога экономической экспертизы в России), которые американские ученые относят к канадскому делу Майера В. Сефтона 1817 г. [11]. В литературных источниках это первый известный факт, когда бухгалтер использовался в качестве эксперта-свидетеля в суде. В своей работе “Introduction to Forensic and Investigative Accounting” американский ученый Такер рассматривает случаи использования методов форензик экспертизы в XVIII в. в Шотландии [12]. Несмотря на зафиксированные случаи, форензик как отдельный вид экономических экспертиз стал широко известной услугой, пользующейся большим спросом в настоящее время.

Раздел 2. Этапы развития судебно-бухгалтерской экспертизы в России. Первое упоминание о бухгалтерской экспертизе в России появилось в середине XVII в. Созданный в 1654 г. Приказ счетных дел, функцией которого были «государевы счетные и сыскные, и описные дела» [1], на наш взгляд, можно считать прародителем современной бухгалтерской экспертизы. Сложности исторического развития страны, усложнение бухгалтерского учета, становление правовых отношений и учетных норм оказали влияние на развитие бухгалтерской экспертизы. Переломным периодом развития бухгалтерской экспертизы можно считать 1699 г., характеризующийся как период петровских реформ, результатом которых стало учреждение Ближней канцелярии, наделенной большими полномочиями. Ее основными задачами являлись: оценка финансового состояния государства, оценка численности армии, оценка количества военных и продовольственных запасов. Это послужило началом внедрения государством контрольно-экспертных функций. Дальнейшее развитие учетной и экспертной деятельности в России связано с образованием в 1711 г. Сената, перед которым Петр I поставил задачу «смотреть во всем государстве расходы, и ненужные, а осо-

бливо напрасные оставить», а также созданием несколько позднее Ревизион-коллегии, задача которой заключалась в том, чтобы вести «счет всех государственных приходов и расходов» [2]. Такие преобразования позволили упорядочить некоторые вопросы контроля, однако общих правил его осуществления не существовало. Только в «Регламенте адмиралтейской коллегии», утвержденном Петром I, были даны указания по ведению бухгалтерского учета, отчетности и контроля.

Создание в 1802 г. специальным манифестом императора Александра I Министерства финансов и Министерства внутренних дел послужило дальнейшему развитию экспертной деятельности. На наш взгляд, первыми правилами проведения контроля можно считать изданный документ «Наказ Министерству финансов», явившийся основой формирования «Плана финансов», согласно которому расходы государства классифицировались на необходимые, полезные, избыточные, излишние и бесполезные. Изданные документы позволили Министерству финансов составлять росписи доходов и расходов на основании смет министерств, уравнивать доходы с расходами, упорядочить проведение контроля, однако они не выполнили своего предназначения, а хищение и взяточничество процветали. Это потребовало создания специальной комиссии по изучению бухгалтерского дела в европейских странах, результатами которой стали разработанные правила составления, рассмотрения, утверждения и исполнения государственной росписи.

Дальнейшим этапом развития бухгалтерской экспертизы можно считать образование в 1822 г. Главного управления ревизии государственных счетов. Его создание позволило функционировать системе государственного контроля в форме самостоятельного ведомства, которым были разработаны формы отчетности и порядок их проверки [6]. Данный период можно считать началом реформирования системы государственного контроля. Ею предусматривались разработки правил составления смет для всех управлений по единой форме с обязательным обоснованием необходимости осуществления тех или иных статей расходов и сумм по ним; разграничения постоянных

и временных расходов, установление ревизионного наблюдения за исполнением бюджета со стороны независимого контрольного органа [7].

Совершенствование законодательства и создание системы судов после реформы 1864 г. положило начало дальнейшему развитию судебно-бухгалтерской экспертизы. Это позволило выявить проблемы экономических преступлений и определить методы их обнаружения.

Результаты обзора различных источников информации показывают, что судебные реформы 1864 г. в России явились новым этапом развития бухгалтерской экспертизы. Данный период ознаменован появлением первых работ, содержание которых раскрывало проблемы исследования бухгалтерских документов. Их авторами являлись русские ученые А. Х. Гольмстен и Г. Ф. Шершеневич, которые исследовали многие проблемы бухгалтерского учета и его документации с юридической точки зрения. Однако, на наш взгляд, следует выделить труды Л. Е. Владимиров, который в 1886 г. первым рассмотрел проблематику судебно-бухгалтерской экспертизы [4]. В своей работе «Учение об уголовных доказательствах» он раскрыл назначение эксперта как свидетеля и показал его роль в уголовном процессе. При этом он выделил две категории экспертов:

- «научных», дающих мотивированное заключение, влияющее на вынесение приговора, а в отдельных случаях и определяющее его;
- «ненаучных», выступающих в качестве справочных свидетелей [4].

Следует отметить, что Л. Е. Владимиров не считал бухгалтера полноценным экспертом и сводил его роль к статисту: «...раз суд получил от бухгалтера необходимые справки, он вооружен знанием и может самостоятельно

орудовать полученными сведениями» [4, с. 197]. В это же время проблемами судебно-бухгалтерской экспертизы занимался Е. Буринский, который в своей работе «Судебная экспертиза документов» [3] выделял судебно-бухгалтерскую экспертизу из других видов экспертиз, раскрыл ее роль и значение в системе доказательств.

Создание Отдела учета хозяйственной деятельности при Московском отделении Российского технического товарищества в 1923 г. позволило выделить в отдельную структуру бюро судебно-бухгалтерской экспертизы и консультаций, услугами которого пользовались суды и арбитражные суды.

Совершенствование законодательства и создание системы судов после реформы 1864 г. положило начало дальнейшему развитию судебно-бухгалтерской экспертизы. Это позволило выявить проблемы экономических преступлений и определить методы их обнаружения. Для данного периода характерно частое обращение судов к услугам экспертов-бухгалтеров для проведения судебно-бухгалтерской экспертизы. В качестве примера можно привести Устав уголовного судопроизводства 1864 г., в котором согласно ст. 326 определялся круг лиц, которые по мере надобности привлекались к расследованию уголовных дел [7]. В рамках проводимой реформы 1864 г. решалась и кадровая проблема. Так, было образовано общество присяжных счетоводов. В соответствии с его уставом членом могли стать только лица, специально занимающиеся счетоводством, прослужившие в этой должности не менее трех лет и имеющие свидетельство о знании всех существующих систем счетоводства. При этом задачи присяжных счетоводов были огромны.

В их ведении были проведение ревизий различных систем счетоводства и бухгалтерских экспертиз, организация правильной бухгалтерии на частных и общественных предприятиях. Предполагалось, что под эгидой Министерства финансов будут объединены в одно общество все присяжные счетоводы, обладающие общеобразовательными и специальными техническими знаниями, деятельность которых регулировалась бы на основе «Правил о членах-присяжных счетоводах общества». Однако бюрократические препоны и внутрипрофессиональная вражда не позволили создать эффективный орган, защищающий интересы счетоводов, в форме Института присяжных бухгалтеров, характерный для западного учета. При этом развитие самой бухгалтерской экспертизы не остановилось.

В конце XIX и начале XX вв. бухгалтерская экспертиза получила дальнейшее развитие и признание. Об этом в своих работах говорил известный юрист А. Ф. Кони: «...если экспертиза произведена и выражена со спокойствием и достоинством истинного знания, если сами эксперты являются настоящими представителями своей специальности, то экспертизу надо принять и прислушаться к ней со вниманием и уважением» [8, с. 510]. На наш взгляд, данное высказывание применимо и к бухгалтерской экспертизе, которая к этому времени уже не рассматривалась как справочная — «второсортная», а стала постоянно использоваться при расследовании экономических уголовных преступлений и решении гражданских споров. Все чаще присяжные бухгалтеры приглашались в качестве экспертов.

Выдающийся русский ученый и практик С. Ф. Иванов стал творцом становления бухгалтерской экспертизы в России. Его работа «Бухгалтерская экспертиза в судебном процессе» была признана во всем мире, а в России бухгалтерская экспертиза получила дальнейшее развитие [5]. В предисловии к данной книге о значении бухгалтерской экспертизы В. К. Случевский писал, что «...без помощи бухгалтерской экспертизы нельзя разобраться в целом море цифр, встречающихся в книгах, счетах и хозяйственных документах всевозможных предприятий, отражающих в себе отдельные

моменты их деятельности. Для этого нужно понимать язык этих цифр, т.е. необходимы специальные знания по бухгалтерии» [5]. Экспертов-бухгалтеров в дореволюционной России не хватало. Тот же В.К. Случевский отмечал: «Наша судебная практика, в особенности следственная, встречает немало затруднений к тому, чтобы найти удовлетворяющих своему назначению экспертов по бухгалтерским вопросам» [5]. Изложенное выше означает, что в начале XX в. возникает необходимость привлечения к производству экспертиз опытных бухгалтеров, обладающих огромными познаниями в соответствующей области знаний.

Судебно-бухгалтерская экспертиза дальнейшего развития получила в первые годы Советской власти. Был проведен ряд мероприятий по организации и использованию ее выводов в уголовном и гражданском судопроизводстве. Так, на основании «Декрета о судах», утвержденного в 1918 г. Совнаркомом РСФСР, судебным органам при рассмотрении гражданских дел, требующих специальных знаний, было предоставлено право приглашать и включать с правом согласительного голоса в свой состав экспертов-специалистов, в частности высококвалифицированных бухгалтеров, было определено назначение экспертизы и процессуальное положение эксперта, а вывод эксперта является юридическим доказательством [10].

Двадцатые годы XX столетия характеризуются созданием в крупных городах различных общественных и профессиональных организаций работников бухгалтерского учета, одной из задач которых было проведение судебно-бухгалтерских экспертиз. Так, создание отдела счетно-финансовой экспертизы при Северо-Западной областной торговой палате в Петрограде положило начало формированию в 1921 г. Института общественных бухгалтеров. Создание Отдела учета хозяйственной деятельности при Московском отделении Российского технического товарищества в 1923 г. позволило выделить в отдельную структуру бюро судебно-бухгалтерской экспертизы и консультаций, услугами которого пользовались суды и арбитражные суды, действовавшие на основании принятого в 1923 г. Уголовно-процессуального кодекса РСФСР.

Результаты исследований показывают, что до 1925 г. из-за отсутствия специалистов в области бухгалтерской экспертизы органы или суды в приказном порядке назначали экспертов из числа работающих в данном регионе главных бухгалтеров, что считалось неправильным решением. Создание Института государственных бухгалтеров-экспертов (ИГБЭ) с широкой сетью республиканских, губернских, окружных, уездных органов разрешило сложившуюся ситуацию. За сотрудниками ИГБЭ на основании положения об институте, утвержденного СНК СССР 18.08.1925, закреплялось исключительное право проведения бухгалтерской экспертизы счетоводства и бухгалтерской отчетности по требованию государственных, судебных, следственных органов и по инициативе частных

Результаты проведенных исследований показывают, что 30-е гг. XX столетия можно считать периодом бурного развития судебно-бухгалтерской экспертизы. Оно связано с реорганизацией Объединения работников учета (ОРУ).

лиц и учреждений. Однако функции ИГБЭ были шире. Они заключались в том, что все организации, связанные с публичной отчетностью, должны были пройти проверку экспертом, без подписи которого отчетность могла быть признана недействительной. Кроме того, в функции ИГБЭ входил инструктаж ревизионных комиссий на предмет применяемых методов и анализа балансов; оказание консультационных услуг по счетным вопросам; разработка рекомендаций по устранению замеченных дефектов в постановке учета; изучение условий совершения хозяйственных преступлений и др. [1]. Такие требования резко подняли авторитет профессии бухгалтера.

Создание Объединений работников учета в 1924 г. при губернских отделах профсоюза

советских и торговых служащих содействовало повышению квалификации экспертов-бухгалтеров и качества судебно-бухгалтерских экспертиз, проводимых ими. Положительными сторонами данных организаций можно считать контроль материалов экспертиз, анализ и обобщение положительного опыта в области производства судебно-бухгалтерской экспертизы как бухгалтерских процессуальных действий. Однако для этих объединений ИГБЭ был как бы бухгалтерской инспекцией, промежуточным звеном, которое в 1930 г. постановлением СНК СССР было ликвидировано.

Конец 30-х гг., Великая Отечественная война и послевоенное восстановление народного хозяйства крайне негативно сказались на развитии судебно-бухгалтерской экспертизы. По существу, с 1938 по 1952 г. в стране не было органа, объединявшего работников, производящих судебно-бухгалтерские экспертизы.

Результаты проведенных исследований показывают, что 30-е гг. XX столетия можно считать периодом бурного развития судебно-бухгалтерской экспертизы. Оно связано с реорганизацией Объединения работников учета (ОРУ), которое решением ВЦСПС от 23 ноября 1931 г. было переименовано во Всесоюзное общество содействия социалистическому учету (ВОССУ). Все права на проведение судебно-бухгалтерской экспертизы перешли от ОРУ к ВОССУ. Однако вследствие неудовлетворительного выполнения функциональных и профессиональных обязанностей ВОССУ было ликвидировано, и на его базе было создано Центральное бюро судебно-бухгалтерской экспертизы с филиалами в регионах. В соответствии с приказом прокурора СССР от 26.05.1936 № 290 его подчиненность системе прокуратуры СССР по-

зволила решить основные задачи: проведение судебно-бухгалтерской экспертизы, обобщение передового опыта, разработка инструкций экспертного исследования, подготовка кадрового состава экспертов-бухгалтеров и повышение их квалификации. Однако Центральное бюро судебно-бухгалтерской экспертизы просуществовало недолго, так как в 1937 г. оно стало структурным подразделением Наркомата юстиции, а в 1938 г. ликвидировано.

Конец 30-х гг., Великая Отечественная война и послевоенное восстановление народного хозяйства крайне негативно сказались на развитии судебно-бухгалтерской экспертизы. По существу, с 1938 по 1952 г. в стране не было органа, объединявшего работников, производящих судебно-бухгалтерские экспертизы. По предложению прокурора СССР производство судебно-бухгалтерских экспертиз в этот период поручалось наиболее квалифицированным работникам учета, хорошо разбирающимся в той отрасли бухгалтерского учета, знание которой требовалось по конкретному делу. Отсутствие координирующего центра по вопросам судебно-бухгалтерской экспертизы негативно сказалось на разработке новых направлений в проведении экспертиз, отсутствии методологических и методических разработок в области экспертной деятельности. О пренебрежительном отношении к вопросам судебно-бухгалтерской экспертизы писал советский ученый С. П. Фортинский. В своей работе «Проблемы судебной бухгалтерии» он отмечал, что «...результатом этого были частные случаи ненаучных, а иногда и псевдонаучных заключений бухгалтерской экспертизы» [9, с. 144]. Результаты исследований показывают, что в этот период отношение к бухгалтерам-экспертам было суровое. Документами того периода определено, что «Эксперт-бухгалтер несет уголовную ответственность:

- 1) за уклонение от явки по вызову следователя и судебных органов;
- 2) за отказ от исполнения своих обязанностей эксперта-бухгалтера;
- 3) за отказ от дачи заключения;
- 4) за дачу заведомо ложного заключения;
- 5) за соглашение данных предварительного следствия, дознания или ревизионного обсле-

дования без разрешения прокурора, следователя или должностного лица, проводившего дознания или ревизию» [10, с. 159].

Переломным моментом в развитии судебно-бухгалтерской экспертизы можно считать 1952 г. Созданное в 1952 г. при Министерстве финансов СССР Бюро государственной бухгалтерской экспертизы с филиалами при министерствах финансов союзных и автономных республик, краевых и областных финансовых отделах оказало положительное влияние на производство судебно-бухгалтерской экспертизы: решались вопросы подготовки кадров экспертов-бухгалтеров, разработки инструкций методологического и методического характера. В соответствии с положением о Бюро государственной бухгалтерской экспертизы в его функции входило проведение бухгалтерских экспертиз по уголовным и гражданским делам по заданиям органов дознания, прокуратуры, суда, арбитража. Кроме того, в Положении были обоснованы вопросы подготовки кадров и повышения их квалификации; организации производства судебно-бухгалтерской экспертизы; обобщения материалов бухгалтерских экспертиз; установлены формы заключения эксперта-бухгалтера и требования, предъявляемые к стилю изложения его содержания; а также вопросы распространения передового опыта. Комплектование кадров экспертов-бухгалтеров осуществлялось из числа квалифицированных счетных работников, желающих работать в области судебно-бухгалтерской экспертизы. Главным критерием отбора было не наличие специального образования, а практический опыт и стаж работы. За время своего существования (1952–1957 гг.) Бюро разработало большое количество методических рекомендаций по вопросам методики производства судебно-бухгалтерской экспертизы в отдельных отраслях народного хозяйства, не утративших своего профессионального значения для экспертной деятельности в настоящее время. Однако одним из недостатков Бюро и его филиалов являлось то, что они руководствовались нормами соответствующей союзной республики.

Для дальнейшего развития теории, методологии и организации производства судебно-

бухгалтерской экспертизы имело постановление Совета Министров РСФСР от 01.10.1962 «О передаче учреждений бухгалтерской экспертизы в систему Юридической комиссии Совета Министров РСФСР». Новая организационная форма судебно-бухгалтерской экспертизы улучшила юридическое обоснование заключений экспертов-бухгалтеров, определила права и обязанности экспертов-бухгалтеров. При этом судебно-бухгалтерская экспертиза была объединена с другими видами экспертиз, что позволило создать единую сеть экспертных учреждений.

Современный этап развития и совершенствования экспертно-бухгалтерской работы характеризуется возрастанием роли региональных лабораторий судебных экспертиз, созданных в структурах различных министерств.

На дальнейшее развитие судебно-бухгалтерской экспертизы в связи с формированием Министерства юстиции СССР оказала влияние реорганизация экспертных учреждений в 1970 г., по результатам которой был создан Центральный научно-исследовательский институт судебной экспертизы (ЦНИИСЭ), впоследствии переименованный во Всесоюзный НИИ судебных экспертиз (ВНИИСЭ), в структуре которого была создана лаборатория бухгалтерской экспертизы, преобразованная в дальнейшем в научно-исследовательский отдел. Его основными функциями являлись: производство судебно-бухгалтерских экспертиз по уголовным и гражданским делам, находящимся в производстве органов дознания, предварительного следствия и судов; проведение научно-исследовательской и методической работы; разработка теоретических основ судебно-бухгалтерских экспертиз; обоснование применяемых методов экспертного исследования; подготовка организационных и научно-

методических предложений и рекомендаций по предупреждению правонарушений по результатам производства судебно-бухгалтерской экспертизы; оказание методической помощи работникам дознания, следователям и судам в осуществлении следственных и судебных действий. Одним из наиболее значимых результатов работы научно-исследовательского отдела явилась разработка Типовой инструкции о производстве судебно-бухгалтерских экспертиз в экспертных учреждениях Министерства юстиции СССР от 09.06.1987 № К-8-463. Она была скорректирована с учетом действовавшего законодательства и порядка ведения бухгалтерского учета в тот период. Однако можно отметить, что многие методические аспекты этой инструкции актуальны и сегодня, а именно: соблюдение требований порядка производства судебно-бухгалтерской экспертизы (п. 11), структура заключения эксперта-бухгалтера (пп. 25–27), проведение комплексной бухгалтерской экспертизы (п. 29) [8].

Этот период характеризуется подготовкой высококвалифицированных кадров в области экспертной деятельности. Практический интерес в этом направлении представляют работы К. Дэвиса, Р. Фаррела, С. Огилбая «Характеристика и навыки форензик эксперта в области бухгалтерского учета» [13] и Озили К. Петерсона «Форензик экспертиза и недобросовестные действия» [14], раскрывающие вопросы квалификации форензик специалиста и содержание его основных навыков.

90-е гг. XX столетия можно определить начальным этапом совершенствования судебно-бухгалтерских экспертиз. В соответствии с постановлением Правительства РФ от 06.10.1994

№ 1133 «О судебно-экспертных учреждениях системы Министерства юстиции Российской Федерации» ВНИИСЭ был преобразован в Российский федеральный центр судебной экспертизы. Он осуществляет общее методологическое и методическое руководство судебными экспертизами, а на местах эту работу проводят лаборатории судебных экспертиз, в организационном порядке подчиненные республиканским (городским, краевым, областным) отделам юстиции Министерства юстиции РФ. В Российском федеральном центре судебной экспертизы были организованы профильные научно-исследовательские лаборатории, в том числе лаборатории судебно-бухгалтерской экспертизы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Современный этап развития и совершенствования экспертно-бухгалтерской работы характеризуется возрастанием роли региональных лабораторий судебных экспертиз, созданных в структурах Министерства юстиции РФ, Министерства внутренних дел РФ, таможенных органов, НП «СРО судебных экспертов», подготовкой нового закона о судебных экспертизах. Этому послужили различные мероприятия, направленные на совершенствование экспертно-криминалистического обеспечения деятельности своих подразделений. Появились новые направления экспертных исследований, связанные с созданием в ряде городов страны экспертно-ревизионных подразделений, производящих судебно-бухгалтерскую экспертизу. Это позволило создать реальную базу для качественного проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Белов А. А., Белов А. Н. Судебно-бухгалтерская экспертиза. М.: Книжный мир, 2003. 608 с.
2. Белуха Н. Т. Судебно-бухгалтерская экспертиза. М.: Дело ЛТД, 1993. 272 с.
3. Буринский Е. Б. Судебная экспертиза документов. М., 1903.
4. Владимиров Л. Е. Учение об уголовных доказательствах. М., 1910.
5. Иванов С. Ф. Бухгалтерская экспертиза в судебном процессе. СПб., 1913.
6. Иванов С. Ф. Полная, толково и ясно изложенная, всем доступная простая и двойная торговая бухгалтерия. М., 1898.
7. Кеворкова Ж. А. История развития судебно-бухгалтерской экспертизы // Вестник Челябинского государственного педагогического университета. Серия 7. Экономика России. 2005. № 5. С. 141–144.
8. Кони А. Ф. Судебные речи. СПб., 1905.

9. Фортинский С.П. Проблемы судебной бухгалтерии. Вопросы советской криминалистики. М., 1951.
10. Остроумов С.С., Фортинский С.П. Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы. М.: Юрид. лит-ра, 1969.
11. URL: <http://knigi.news/sudebnaya/istoriya-razvitiya-sudebno-buhgalterskoy-50743.html> (дата обращения: 14.07.2015).
12. Dreyer K. A History of Forensic Accounting, Grand Valley State University, 2014, p. 4.
13. Tucker. Introduction to Forensic and Investigative Accounting, Forensic and Investigative Accounting. Chicago: CCH Group, 2011, pp. 5–8.
14. Davis C., Farrell R., Ogilby S. Characteristics and Skills of the Forensic Accountant. American Institute of Certified Public Accountants, 2010.
15. Ozili Peterson K. Forensic accounting and fraud // International Journal of Accounting and Economics Studies. 2015. No. 3 (1). Pp. 63–68.

REFERENCES

1. Belov A.A., Belov A.N. Forensic Accounting. Moscow: Knizhnyi mir Publ., 2003. 608 p. (In Russ.).
2. Belukha N.T. Forensic Accounting. Moscow: Delo LTD. Publ., 1993, p. 272 (In Russ.).
3. Burinskii E.B. Judicial Examination of Documents. Moscow, 1903. (In Russ.).
4. Vladimirov L.E. The Doctrine of Criminal Evidence. Moscow, 1910. (In Russ.).
5. Ivanov S.F. Accounting Expertise in Litigation. St. Petersburg, 1913. (In Russ.).
6. Ivanov S.F. Full, Reasonably and Clearly Put, Understandable Simple and Double-entry Bookkeeping. Moscow, 1898. (In Russ.).
7. Kevorkova Zh.A. History of the Development of Forensic Accounting Expertise. *Bulletin of Chelyabinsk State Pedagogical University. Series 7: Economy of Russia*, 2005, no. 5, pp. 141–144. (In Russ.).
8. Koni A.F. Court speeches. St. Petersburg, 1905. (In Russ.).
9. Fortinskii S.P. Problems of Forensic Accounting. Issues of Soviet Forensic Science. Moscow, 1951. (In Russ.).
10. Ostroumov S.S., Fortinskii S.P. Fundamentals of Accounting and Forensic Accounting Expertise. Moscow: Yurid. Literatura Publ., 1969. (In Russ.).
11. URL: <http://knigi.news/sudebnaya/istoriya-razvitiya-sudebno-buhgalterskoy-50743.html> (accessed 14.07.2015). (In Russ.).
12. Dreyer K.A. History of Forensic Accounting. Grand Valley State University, 2014, p. 4. (In Russ.).
13. Tucker. Introduction to Forensic and Investigative Accounting, Forensic and Investigative Accounting, Chicago: CCH Group, 2011, pp. 5–8.
14. Davis C., Farrell R., Ogilby S. Characteristics and Skills of the Forensic Accountant. American Institute of Certified Public Accountants. 2010.
15. Ozili Peterson K. Forensic Accounting and Fraud. *International Journal of Accounting and Economics Studies*, 2015, no. 3 (1), pp. 63–68.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Жанна Аракеловна Кеворкова — доктор экономических наук, профессор,
Финансовый университет, Москва, Россия
zhanna.kevorkova@mail.ru

ABOUT THE AUTHOR

Zhanna A. Kevorkova — Dr. Sci. (Econ.), Professor, Professor,
Financial University, Moscow, Russia
zhanna.kevorkova@mail.ru