

## МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ СУДЕБНОЙ БУХГАЛТЕРИИ

Важнейшим принципом, определяющим возможность применения тех или иных специальных познаний при расследовании преступлений, является их научность. Выявление и расследование хищений социалистической собственности и ряда других преступлений, совершаемых в сфере хозяйственной деятельности, требует привлечения познаний из области бухгалтерского учета. Выяснение методологии применяемых в судопроизводстве бухгалтерских познаний составляет актуальную научную проблему, не все аспекты которой разрешены в должной мере.

Вопрос о необходимости создания специальной науки судебной бухгалтерии в юридической литературе ставился давно,<sup>1</sup> однако признание ее в качестве самостоятельной отрасли знаний произошло лишь в последнее время. Одно из свидетельств этого — издание учебника «Судебная бухгалтерия» — основного пособия по соответствующей учебной дисциплине в юридических вузах.<sup>2</sup>

Наряду с этим высказывается мнение о необоснованности выделения судебной бухгалтерии в самостоятельную научную отрасль. А. Винберг и Н. Малаховская считают, что методологическую основу применения бухгалтерских познаний в судопроизводстве составляет сама теория бухгалтерского учета, вследствие чего нет необходимости в создании специальной судебной науки.<sup>3</sup> От решения данного вопроса зависит целесообразность и основные направления дальнейших исследований в области использования бухгалтерских познаний при расследовании и судебном разбирательстве уголовных и гражданских дел. Говоря о требованиях, предъявляемых к самостоятельной науке, А. Винберг и Н. Малаховская формулируют их так: «Основное положение для решения о необходимости создания прикладной предметной судебной науки — закономерность трансформации данных материнской науки в качественно иные данные в форме специальных познаний, методов, приемов, средств, разрабатываемых на основе специфических закономерностей».<sup>4</sup> Вопрос, следовательно, сводится к тому, происходит ли в судебной бухгалтерии трансформация данных материнской науки — теории бухгалтерского учета — и на какой основе она осуществляется.

По мнению С.С.Остроумова, высказанному в ходе обсуждения проблем судебной экспертологии, такая трансформация базовой (материнской) науки бухгалтерского учета действительно имеет место, чем и обуславливается необходимость создания науки судебной бухгалтерии.<sup>5</sup> В обоснование этого правильного, на наш взгляд, мнения важно рассмотреть процесс такого преобразования, а также соотношение самого бухгалтерского учета с задачами, вытекающими из потребностей следственной и судебной практики.

Бухгалтерский учет, выполняя ряд специфических задач (регистрация и оформление хозяйственных операций, исчисление различных показателей хозяйственной деятельности, их группировка, обобщение и др.<sup>6</sup>), обеспечивает тем самым функцию защиты социалистической собственности. Возможность выполнения этой функции заложена в особенностях метода бухгалтерского учета. Отдельные элементы учета — документация и инвентаризация, счета и двойная запись и др. позволяют накапливать и обрабатывать информацию прежде всего для выполнения его главной задачи — осуществления контроля и

---

<sup>1</sup> См.: Фортинский С. Об изучении судебной бухгалтерии. – Социалистическая законность, 1949, № 5, с. 39–40; Любкин В. Недостатки в постановке преподавания основ бухгалтерского учёта в юридических вузах. – Социалистическая законность, 1952, № 8, с. 49.

<sup>2</sup> См.: Судебная бухгалтерия. М., 1975.

<sup>3</sup> См.: Винберг А., Малаховская Н. О закономерности научных основ судебных экспертиз. – Социалистическая законность, 1976, № 1, с. 63.

<sup>4</sup> Там же, с. 63.

<sup>5</sup> См.: Судебная экспертология – новая отрасль науки (обзор откликов). – Социалистическая законность, 1974, № 8, с. 60.

<sup>6</sup> См.: Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учёта. М., 1975, с. 27.

руководства хозяйственной деятельностью предприятия. Эта же информация может быть использована и для выявления изменений, происходящих в деятельности предприятия в результате совершения хищения или иного злоупотребления. Однако сами методы учета на выявление таких изменений не направлены. Они лишь обеспечивают возможность получения и сохранения информации об этих изменениях. Для непосредственной же реализации этой возможности необходимы иные, специальные методы и приемы, имеющие целью установление фактов и событий прошлого. Эти методы не могут находиться в рамках бухгалтерского учета, ибо, как правильно отмечает С.П.Голубятников, «ни одна из сложившихся конкретных экономических наук не акцентирует внимания на отклонениях от нормального учетного процесса, не исследует закономерности отражения негативных явлений в искаженных данных бухгалтерского учета».<sup>7</sup>

Каким же образом происходит трансформация защитных функций традиционных методов бухгалтерского учета в специальные приемы выявления и исследования негативных процессов, связанных с совершением хищения в структуре предприятия? Вряд ли такая трансформация может произойти в силу того, что бухгалтерский учет применяется при расследовании в рамках уголовного и гражданского процесса. В связи с этим представляется слишком общим определение судебной бухгалтерии как специальной отрасли бухгалтерии, которая занимается изучением и разрешением вопросов, связанных с применением бухгалтерского учета в следственной и судебной практике.<sup>8</sup>

Если исходить из этого определения, то источника трансформации данных бухгалтерского учета в «качественно иные данные» действительно нет. Следует предположить, что методологическая основа судебной бухгалтерии как науки, разрабатывающей специальные приемы исследования бухгалтерских данных, не ограничивается только теорией бухгалтерского учета. Отражение в учете, изменений в хозяйственно-финансовой деятельности предприятий и организаций, неизбежно возникающих в результате воздействия преступной структуры, происходит на основе общих закономерностей формирования следов-отображений в материальном мире. Изучение таких закономерностей и использование их в процессе разработки специальных приемов и методов выявления и расследования преступлений — область науки криминалистики.<sup>9</sup> Это позволяет утверждать, что важнейшим элементом методологической базы судебной бухгалтерии, наряду с теорией бухгалтерского учета, является криминалистика. Именно криминалистическое преобразование защитных функций отдельных элементов метода бухгалтерского учета создает новые, не характерные для экономической и юридической наук методы и приемы, являющиеся составной частью методологии судебной бухгалтерии.

К такому же выводу приходит П. Пошюнас. Анализируя содержание понятия специальных бухгалтерских знаний, автор справедливо отмечает, что методы и методика исследования хозяйственных операций, наряду с тактическими приемами применения бухгалтерских познаний, относятся к области криминалистики. Создание методики такого исследования осуществляется «путем трансформации или переработки в криминалистических целях данных бухгалтерского учета, способов и методов контроля».<sup>10</sup>

Таким образом, судебная бухгалтерия, будучи специальной отраслью бухгалтерии, является в то же время прикладной судебной наукой. В этом и проявляется ее комплексная природа, обусловленная диалектическим сочетанием теоретических основ бухгалтерского учета с криминалистическими методами собирания и исследования доказательств в рамках форм, предписанных уголовным и гражданским процессуальным законодательством.

В обосновании самостоятельности прикладных судебных наук важное значение имеет формулирование их собственного, отличного от других наук предмета исследования. Первые

---

<sup>7</sup> Голубятникова С.П. Судебная бухгалтерия и судебно-бухгалтерская экспертиза. – Тр. Горьковск. ВШ МВД СССР и Свердловск. юрид. ин-та, вып. 3. Горький, 1975, с. 149.

<sup>8</sup> См.: Судебная бухгалтерия, с. 3.

<sup>9</sup> См.: Белкин Р.С. Курс советской криминалистики, т. 1. М., 1977, с. 36–63.

<sup>10</sup> Пошюнас П. Применение бухгалтерских познаний при расследовании и предупреждении преступлений. Вильнюс, 1977, с. 15.

попытка определить предмет судебной бухгалтерии относятся к концу 40-х — началу 50-х годов. При определении теоретических начал судебной бухгалтерии уже тогда стремились четко разграничить данную отрасль знаний и теорию бухгалтерского учета. С.П.Фортинский писал, в частности: «Именно судебная бухгалтерия и является той наукой, которая должна разрешать ряд теоретических проблем, не имеющих никакого отношения к теории и к практике учета и планирования и возникающих при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы».<sup>11</sup>

Развитие теории судебной бухгалтерии шло по линии тесной связи с разработкой конкретных форм применения бухгалтерских познаний в уголовном судопроизводстве. К настоящему времени сложилась устойчивая тенденция отождествления самой науки судебной бухгалтерии с теоретической частью одного из основных институтов по применению бухгалтерских познаний в судопроизводстве — судебно-бухгалтерской экспертизой. «Следует различать судебную бухгалтерию, или теорию судебно-бухгалтерской экспертизы, и непосредственное применение специальных бухгалтерских знаний для разрешения возникающих у органов расследования и суда вопросов».<sup>12</sup>

Подобное отождествление значительно сужает круг вопросов, охватываемых данной отраслью знаний, не позволяя определить ее предмет. В учебнике «Судебная бухгалтерия» указывается, что предметом ее являются «такие отраженные в бухгалтерском учете хозяйственные операции, которые стали объектом расследования или судебного разбирательства и по поводу которых специалист-бухгалтер (консультант, ревизор, эксперт) проводит определенное научное исследование, выполняя задание следователя и суда».<sup>13</sup>

Указанное определение как терминологически, так и по смыслу совпадает с определением, даваемым этой группой ученых предмету судебно-бухгалтерской экспертизы.<sup>14</sup> При этом авторы вступают в противоречие с собственными высказываниями о необходимости различать методологию применения бухгалтерских познаний в судопроизводстве и институт судебно-бухгалтерской экспертизы, как область практической деятельности по разрешению возникающих у следствия и суда вопросов. Данное определение ставит под сомнение закономерность выделения судебной бухгалтерии в самостоятельную отрасль знаний, так как наличие собственного предмета — важнейший признак любой науки.

Судебную бухгалтерию не следует связывать только с теорией судебно-бухгалтерской экспертизы, а необходимо рассматривать как методологическую основу всех форм применения бухгалтерских познаний в судопроизводстве, в том числе и применения их следователем и судом. Такой подход уже наметился в литературе. Г.А. Атанесян пишет, что «судебная бухгалтерия является научной основой для различных форм применения специальных бухгалтерских знаний»,<sup>15</sup> однако при определении предмета данной науки это положение не учитывает.

Несостоятельность определения предмета науки судебной бухгалтерии по аналогии с предметом судебно-бухгалтерской экспертизы уже отмечалась в литературе. С. П. Голубятников правильно указывает на относимость такого определения не к теории, а к практической деятельности специалиста по разрешению поставленных перед ним вопросов. По мнению автора, «предмет судебной бухгалтерии образуют криминальные изменения в учетном процессе, могущие стать объектом расследования или судебного разбирательства, и закономерности отображения их в документальных данных».<sup>16</sup>

Признавая достоинства этого определения, необходимо иметь, однако, в виду, что

---

<sup>11</sup> Фортинский С. Проблемы судебной бухгалтерии. – В кн.: Вопросы советской криминалистики. М., 1951, с. 148.

<sup>12</sup> Остроумов С., Ромашов А., Георгиев Л., Атанесян Г. Трудности и проблемы бухгалтерской экспертизы и ревизии. – Социалистическая законность, 1973, № 5, с. 34.

<sup>13</sup> Судебная бухгалтерия, с. 242.

<sup>14</sup> См. там же, с. 235.

<sup>15</sup> Атанесян Г.А. Формы применения специальных бухгалтерских познаний в советском уголовном процессе. Автореф. канд. дис. М., 1977, с. 4.

<sup>16</sup> Голубятников С.П. Указ. соч., с. 147.

автор ограничивает его содержание судебно-бухгалтерской экспертизой. В указанной статье С.П.Голубятников также включает в судебную бухгалтерию только теорию судебно-бухгалтерской экспертизы, что снижает методологическое значение этой науки.

В определении предмета судебной бухгалтерии должна быть отражена комплексная методологическая природа этой науки. Определение должно охватить хотя бы в общем виде круг вопросов, подлежащих изучению данной наукой, отразить то, что отличает ее от других смежных отраслей. Кроме того, предмет прикладных судебных дисциплин должен определять те цели и задачи, для достижения которых изучается наукой избранный круг вопросов.

Отражение в учете изменений, возникающих в деятельности предприятия в связи с воздействием преступной структуры, приобретает в силу особенностей метода учета характер закономерностей. Однако сами по себе эти закономерности предметом бухгалтерского учета не охватываются. Методы учета лишь обуславливают их формирование. Изучением закономерностей отражения в данных учета преступных действий расхитителей и должна заниматься наука судебной бухгалтерии.

Исследование указанных закономерностей не является для судебной бухгалтерии самоцелью. Прикладной характер этой науки выражается в служебной роли ее теории по отношению к задачам социалистического правосудия. Для конкретного выявления и расследования преступлений в хозяйственной сфере недостаточно познания определенных выше закономерностей. Необходимы специальные приемы обнаружения и исследования отраженных в учете результатов преступной или иной противоправной деятельности. Выработка таких приемов, осуществляемая на основе изучаемых судебной бухгалтерией закономерностей, составляет важнейшую часть ее предмета.

Таким образом, судебную бухгалтерию можно определить как предметную судебную науку, находящуюся на стыке экономических и юридических отраслей знаний. Она изучает закономерности отражения в системе социалистического учета негативных изменений в производственной, хозяйственной, финансовой деятельности предприятий и организаций, вызванных совершением преступления или иного правонарушения, и вырабатывает на этой основе специальные приемы и методы выявления и исследования таких изменений.

Дальнейшее развитие науки судебной бухгалтерии предполагает комплексное использование всех ее теоретических источников. Важное значение в этом направлении имеют современные исследования в области применения экономического анализа и экономико-математических методов для выявления и расследования преступлений,<sup>17</sup> изучение защитных функций системы социалистического учета в условиях введения новых форм учета на основе счетно-перфорационной и электронно-вычислительной техники.

---

<sup>17</sup> См., например: Бахтин И.А., Голубятников С.П., Дубровин В.А. Экономический анализ в промышленности и его использование для предупреждения и выявления хищений. Горький, 1974.

