

УДК 336.225

## РАЗЛИЧИЯ СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ И ВНЕШНЕЙ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ

© 2011

*Л.А. Коростелёва*, эксперт группы бухгалтерских экспертиз  
Экспертно-криминалистический отдел, непосредственно подчиненный ГУВД  
по Самарской области, Тольятти (Россия)

*Ключевые слова:* судебно-бухгалтерская экспертиза; предмет, объект, задачи судебно-бухгалтерской экспертизы; аудиторская проверка; предмет, объект, задачи аудиторской проверки.

*Аннотация:* Экспертное исследование записей бухгалтерского учёта и аудиторская проверка организации проводятся с применением специальных знаний в области бухгалтерского учёта. На этом основании допускается подмена понятий «судебно-бухгалтерская экспертиза» и «аудит», вызванная непониманием задач, решаемых в рамках процессуального судопроизводства и внешнего финансово-хозяйственного контроля.

Как известно, судебно-бухгалтерская экспертиза применяется в рамках гражданского, арбитражного или уголовного судопроизводства и назначается при необходимости использования специальных познаний для исследования хозяйственных операций, отраженных в документах конкретного дела [5; 45].

Объект судебно-бухгалтерской экспертизы - хозяйственные операции, отражающие определенные стороны финансово-хозяйственной деятельности организации и зафиксированные в бухгалтерских документах организации.

Предмет судебно-бухгалтерской экспертизы - фактические нарушения установленного порядка проведения хозяйственных операций, имеющие отношение к рассматриваемому делу.

Основные задачи, решаемые при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы [5; 46-47].:

- подтверждение факта недостач или излишков товарно-материальных ценностей и денежных средств, а также установление их размера, времени и места возникновения;
- подтверждение обоснованности списания материалов, готовой продукции и товаров;
- определение соответствия совершенных операций нормам закона; подтверждение, совершались ли хозяйственные операции в пределах и по правилам, установленным нормативными актами;
- установление условий, которые привели к материальному ущербу или препятствовали своевременному его выявлению;
- определение размера материального ущерба, причиненного в результате совершенных нарушений;
- определение круга лиц, обязанных обеспечивать соблюдение требований ведения бухгалтерского
- учета и контроля, нарушение которых привело к не-

достаче или хищению;

- установление недостатков и нарушений в ведении бухгалтерского учета и контроля, которые способствовали совершению преступления;
- подтверждение правильности документального оформления отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций и соответствие бухгалтерских данных показаниям лиц, проходящих (участвующих) по делу.

Поскольку вопросы, поставленные на разрешение судебно-бухгалтерской экспертизы, определяется судом или следователем, эксперт-бухгалтер не может отвечать на иные вопросы, не имеет права использовать в процессе исследования какие-либо дополнительные документы, кроме представленных, а так же не имеет право самостоятельно контактировать с участниками следственного процесса по обстоятельствам расследуемого дела.

К особым приемам, используемым при производстве судебно-бухгалтерской экспертизе, относится исследование доброкачественности документов с целью выявления подложных, фальсифицированных.

Заключение эксперта-бухгалтера используется следственными органами или судом в совокупности с другими доказательствами по рассматриваемому делу для установления наличия или отсутствия обстоятельств, имеющих значение для правильного разрешения дела и принятия решений, основанных на законе (ст. 55 ГПК РФ, ст. 64 АПК РФ).

Таким образом, судебно-бухгалтерская экспертиза — это деятельность специалистов в области бухгалтерского учета по исследованию конкретных материалов и документов для установления наличия или отсутствия обстоятельств, имеющих значение в связи с рассмотрением (расследованием) гражданского или

уголовного дела [5; 48].

Аудиторская проверка — это деятельность специалистов в области бухгалтерского учета по сбору широкой информации, необходимой для оценки достоверности финансовой отчетности организаций, предназначенной широкому кругу пользователей [5; 24].

Внешний аудит проводится независимой аудиторской организацией или индивидуальным аудитором на договорной основе с экономическим субъектом. В Российской Федерации, с точки зрения направленности аудиторской деятельности и отраслевых особенностей, подразделяется на: общий аудит, страховой аудит, аудит банков, аудит бирж, аудит внебюджетных фондов, аудит инвестиционных фондов [10; 282].

Объектом аудиторской проверки является хозяйственная деятельность экономического субъекта, отраженная в бухгалтерском учете и финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Предметом аудита является достоверность финансовой отчетности, т.е. полнота и оценки фактов хозяйственной деятельности, хозяйственных операций и финансовых результатов организации за отчетный период [5; 24-25].

Задачи аудиторской проверки [5; 26].:

- соблюдение установленных системой нормативно-регулирующих бухгалтерского учета и заявленных в учетной политике: методики оценки активов, обязательств и собственного капитала;
- установление полноты и точности отражения на бухгалтерских счетах и в учетных регистрах имущества, обязательств и хозяйственных операций;
- соблюдение порядка составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудиторская проверка проводится по общему плану аудиторской проверки, в которой отражается её предстоящий объём, контрольные мероприятия по проверке качества работы. По каждому виду работ указываются исполнители и сроки проведения. Аудиторская проверка носит выборочный характер, поскольку проводится в ограниченный период времени; при этом при аудите, в отличие от другой формы контроля, указываются не все, а только существенные искажения в учете. Аудитор обладает широкими правами по сбору информации, необходимой для решения стоящих перед ним задач.

Итоговым документом аудиторской проверки становится аудиторское заключение, в котором выражается мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности исследуемой организации.

Аудиторское заключение используется в качестве информационного источника для:

внутренних пользователей (собственники, учредители, управленческий персонал);

сторонних пользователей с прямым финансовым интересом (потенциальные инвесторы, банки, поставщики, кредиторы и другие участники хозяйственных взаимоотношений).

Таким образом, бухгалтерские первичные, учетные и отчетные документы организации являются объектом нескольких видов контроля, каждому из которых присущи разные цели и задачи, что предопределяет их различия.

Невозможность использования одного вида исследования бухгалтерских документов вместо другого обусловлено совокупностью ограничений, определённых для лица, проводящего такое исследование. Действительно, выборочный характер исследования аудитора не может претендовать на абсолютную точность, которая необходима для правильного разрешения гражданского или уголовного дела (например, определения суммы недостачи). В тоже время эксперт, являясь процессуальным лицом, не может заниматься сбором необходимой экономической информации по исследуемому объекту, как аудитор.

Резюмируя вышеизложенное, можно сделать вывод, что принципиальное отличие судебно-бухгалтерской экспертизы от аудиторской проверки состоит в том, что судебно-бухгалтерская экспертиза связана с процессуальными отношениями, которые возникают в ходе судебного рассмотрения (или предварительного расследования) конкретных гражданских, арбитражных или уголовных дел, а аудиторская проверка строится на отношениях равноправия сторон, регулируемых нормами гражданского материального права.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Приказ Министерства Юстиции РФ от 14.05.2003 №114 «Об утверждении перечня родов (видов) экспертиз, выполняемых в государственных судебно-экспертных учреждениях Министерства Юстиции Российской Федерации и перечня экспертных специальностей, по которым предоставляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в государственных судебно-экспертных учреждениях Министерства Юстиции Российской Федерации».
2. Приказ МВД РФ от 29.06.2005 №511 «Вопросы организации экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях ОВД РФ».
3. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. — М.: Книжный мир, 2003. — 895 с.
4. Бочкова Л.И., Новак О.Э., Савинов С.В. Судебная бухгалтерия. Общая часть: Учебное пособие. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К»; Саратов: ООО «БизнесВолга», 2007. — 320 с.
5. Бухгалтерский учёт: Учебник / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др. — М.: Бухгалтерский учёт, 2006. — 719 с.
6. Виноградов Е.В., Матвейчук И.А. Аудит: Учебное пособие для вузов. — М.: Академический Проект, 2006. — 320 с.
7. Виноградова М.М., Нерсисян М.Г. «Экономическая экспертиза — её виды и возможности» / «ЭЖ-Юрист», 2005, №46.
8. Звягин С.А. «Судебно-бухгалтерская экспертиза и экономический класс судебных экспертиз» / «Рос-

- сийский следователь», 2006, №6.
9. Петрикина А.А. «Система судебно-бухгалтерских экспертиз» / «Эксперт-криминалист», 2007, №2.
10. Правовые основы бухгалтерского учёта: учебник / Е.И. Арефкина, Л.Л. Арзуманова, О.В. Болтинова. – М.: Проспект, 2011. – 312 с.
11. Судебно-бухгалтерская экспертиза: учеб. Пособие для студентов вузов / под. Ред. Е.Р. Россинской, Н.Д. Эриашвили. – 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА: Закон и право, 2009. – 383 с.
12. Ширяев Д. «Налоговая экспертиза» / «Финансовая газета», 2009, №15.

## DIFFERENCES FORENSIC ACCOUNTING AND EXTERNAL AUDITS

© 2011

*L.A. Korosteleva*, expert group accounting expertise

*Forensic department directly under the GDIA in the Samara region, Togliatti (Russia)*

---

*Keywords:* forensic accounting; subject, object, tasks, forensic accounting; audit; subject, object, objectives of the audit.

*Annotation:* Expert examination of records of accounting and auditing organization shall be held with special knowledge in the field of accounting. On this basis, permitted the substitution of the terms «forensic accounting» and «audit» due to lack of understanding of the problems solved within the framework of procedural justice and external financial and economic control.