

## ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЗАЩИТНЫХ ФУНКЦИЙ БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТОВ И МЕТОДА ДВОЙНОЙ ЗАПИСИ В ПРАВОПРИМЕНИТЕЛЬНОЙ ПРАКТИКЕ

**Шайтарова Елена Ивановна,**

старший преподаватель кафедры уголовного права и уголовного процесса,  
МГУ имени А. А. Кулешова,  
г. Могилев, Беларусь, alyona.shajtarova@yandex.by

**Минина Виктория Владимировна,**

старший преподаватель кафедры уголовного права и уголовного процесса,  
МГУ имени А. А. Кулешова,  
г. Могилев, Беларусь, alexsador2@mail.ru

**Ключевые слова:** метод, бухгалтерский счет, двойная запись, регистр, несоответствие, аналитический учет.

**Keywords:** method, account, double entry, the Ledger, the discrepancy, analytical accounting.

**Аннотация.** Данная статья посвящена правоприменительным аспектам использования защитных функций бухгалтерской документации и метода двойной записи при расследовании экономических преступлений.

**Abstract.** This article focuses on the enforcement aspects of the use of protective functions of the accounting records and the method of double record in the investigation of economic crimes.

В следственной практике чаще всего используются несоответствия между документами и записями в счетах бухгалтерского учета. Этот тип несоответствий в свою очередь поддается дальнейшей конкретизации и подразделяется на два вида.

Первый вид – бездокументные записи в счетах, где несоответствие проявляется как полное или частичное отсутствие документов, служащих основанием для этих записей.

Второй вид – записи в ненадлежащих счетах – характеризуется несоответствиями в содержании учетных записей и обосновывающих их бухгалтерских документов [1, с. 22].

Весьма распространенным способом совершения и сокрытия хищений является фальсификация самих записей на счетах бухгалтерского учета. Защитные функции при этом выполняет метод двойственного отражения на счетах: во-первых, любая хозяйственная операция отражается по дебету и кредиту двух счетов; во-вторых, в одинаковой сумме. Несоблюдение одного из этих условий ведет к различным противоречиям в учетных регистрах, к нарушению контрольных равенств.

Несоответствие между активом и пассивом в балансе либо суммой дебетовых и кредитовых оборотов по синтетическим счетам является очевидным свидетельством ненормального положения, которое может сложиться в результате либо случайной ошибки, допущенной бухгалтером, либо злоупотребления [2, с. 2].

Обнаружение сомнительных и подложных бухгалтерских записей помогает определить круг непосредственных участников преступления и роль каждого из них. Своеобразным видом подлога в документах учетного оформления и регистрах являются исправительные записи, составленные с целью сокрытия злоупотреблений. Так, в одних случаях преступники под видом дополнительных составляют бездокументные проводки, в других – суммы, которые первоначально были правильно отражены в учете, позднее сторнируют и списывают на другие счета с целью сокрытия недостач и хищения материальных ценностей. Иногда путем необоснованного повторного сторнирования одних и тех же сумм бухгалтеры стремятся запутать учет и отвлечь внимание ревизора от других записей, скрывающих злоупотребления.

Защитные функции бухгалтерских счетов, используемые в юридической практике, реализуются, главным образом, в системе аналитического учета. Это объясняется двумя основными причинами. Во-первых, защита имущественных интересов собственника (своевременное выявление недостач и потерь) является одной из главных задач именно аналитического учета; во-вторых, в аналитическом учете содержатся наиболее конкретные сведения о движении хозяйственных средств и их источников, что во многом облегчает работу юриста по поиску и собиранию доказательств.

Использование первой особенности в юридической практике основывается на закономерных взаимосвязях, существующих между реальным состоянием защитных функций аналитического учета и содержанием противоправных действий, связанных с причинением имущественного ущерба данному предприятию.

В расчет принимается объективность отражения конкретных особенностей аналитического учета рядом способов совершения противоправных деяний. Конкретное содержание такого возможного отражения определяют путем обследования системы аналитического учета, применяемой на данном предприятии, которое проводят, как правило, с привлечением соответствующих специалистов [1, с. 27].

В ходе обследования применяются специальные критерии, характеризующие реальное состояние защитных функций аналитического учета, которые принято называть оценочными показателями.

Если к первой группе оценочных показателей относят наличие недостатков в порядке ведения аналитического учета, которые могут способ-

ствовать возникновению или несвоевременному выявлению признаков противоправных деяний, то ко второй – наличие особенностей в построении аналитического учета, которые не являются нарушением правил, но могут использоваться правонарушителем при выборе наиболее «безопасного» с его точки зрения способа изъятия принадлежащих предприятию материальных ценностей и денежных средств.

Необходимо выделить два основных вида нарушения действующих правил, наличие или отсутствие которых существенно влияет на способность аналитического учета своевременно отражать негативные последствия противоправного деяния:

- отсутствие аналитического учета по тем синтетическим счетам, расшифровка которых обязательна для успешной защиты имущественных интересов предприятия;

- недостаточная детализация в аналитическом учете данных расшифровываемого синтетического счета, т.е. введение в оборот «укрупненных» аналитических счетов. В случае таких недостатков теряется возможность использовать аналитический учет для эффективного контроля за движением и сохранностью ценностей, находящихся в ведении каждого материально ответственного лица [1, с. 28].

Таким образом, элементы метода бухгалтерского учета: бухгалтерские счета и метод двойной записи способствуют своевременному предупреждению и пресечению совершения экономических преступлений, а также способствуют их раскрытию.

## Литература

1. Каштанова, И. А. Использование бухгалтерского учета и экономического анализа в юридической практике: лекция. / И.А. Каштанова – Горки: Белорусская государственная сельскохозяйственная академия, 2005. – 56 с.
2. Шумак, Г. А. Метод бухгалтерского анализа в системе методики расследования экономических преступлений [Электронный ресурс]. – 2017. – Режим доступа: <http://elib.bsu.by/bitstream/123456789/101241/1/шумак.pdf>. – Дата доступа: 31.01.2017.