

**Есболов С. А., «Болашақ» Қарағанды университетінің магистранты
Ғылыми жетекшісі: Т. З. Аймағамбетов, Б. Бейсенов атындағы Қараған-
ды академиясындағы заң институты бастығының орынбасары әрі күндізгі
оқыту факультетінің бастығы, заң ғылымдарының кандидаты, доцент**

ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР РЕТІНДЕГІ БУХГАЛТЕРЛІК ҚҰЖАТТАРДЫ ЗЕРТТЕУЛЕР

ҚР ҚДЖК 127-бабына сәйкес, іс бойынша жиналған дәлелдемелер жан-жақты және объективті талдауға жатады. Дәлелдеу процесінің элементі бола отырып, жүргізілетін зерттеу алынған дәлелдемелерді талдауды, оны басқа да дәлелдемелермен салыстыруды, қосымша дәлелдемелер жинауды, дәлелдемелерді алу көздерін тексеруді қамтиды.

Заң әдебиеттерінде дәлелдемелерді «тексеру» деген терминді жиі ұшырастыруға болады. Бұл жерде кейбір авторлар дәлелдемелерді тексеруге зерттеуді қосса¹, енді біреулері керісінше, дәлелдемелерді зерттеуге тексеруді жатқызады², ал енді үшінші біреулері дәлелдемелерді «тексеру» мен «зерттеу» ұғымдарын синонимдар деп қарастырса³, төртіншілері

дәлелдемелерді зерттеу дәлелдемелер жинаумен үйлеседі де дәлелдемелерді жинаумен, тексеру және бағалаумен біріге отырып, процессуалдық дәлелдеудің дербес элементін құрайды, деп ойлайды⁴.

Біздің ойымызша, терминологиялық машақаттардан арылу үшін В. Д. Арсеньевтің «дәлелдемелерді зерттеу» мен «дәлелдемелерді тексеру» ұғымдары бірдей дегенімен келісуге болады.

Дәлелдеудің екінші кезеңінде процестің жалпы сипаттамасын анықтап алғаннан кейін экономика саласындағы тексеру барысында пайда болған мәселелерге тікелей кірісеміз.

Экономикалық қылмыстарды әшкерелеу жасырындылық мәселесімен байланысты. Қылмыстық іс жүргізудің жазаның болмай қалушылығы туралы негізгі қағидаларын жүзеге асыру бұл жерде осы қылмыстардың көпшілігі құқық қорғау органдарымен әшкереленбей және олардың көзге көрінбей қалуына байланысты қиынға түседі.

Экономикалық қылмыстарды әшкерелеу мен тергеудің қиындығы бұл қылмыстар қа-сақаналықпен, көбінесе ұйымдасқан, жасырынған қылмыскерлер тобының әрекеттерінен жасалуына қатысты. Мұндай жасырын топтардың құрамына мүліктер сеніп тапсырылған және өздерінің қылмыстық әрекеттеріне есеп жүргізу аппараттары мен бақылау-ревизия қызметтерінің қызметкерлерін қосып алатын лауазымды және материалдық жауапты адамдар кіреді. Осыған байланысты, қылмыстың жасалуы ұзаққа созылады да, ал оның келтірген шығындары әдетте қылмыстың әрекеттің ұзақтығына сай келеді. Сондықтан, жалпы алғанда қылмыстылықпен, әсіресе экономикалық қылмыстармен күрес жүргізу жедел-іздістіру мен тергеушілерден істі дұрыс жүргізе білуді, төзімділікті, бірізділікті, тәртіптілікті және белгілі бір әдістер мен тәсілдерді игере білуді талап етеді. Айтылған мән-жайлар экономикалық қылмыстардың қоғамдық ерекше қауіптілігін және осы санаттағы қылмыстарды тергеу кезінде құжаттардың есебін жүргізудің мәні мен рөлі туралы теориялық және практикалық тұрғыдағы мәселелерді одан әрі шешудің қажеттігін анықтайды.

Экономика саласындағы жасалған қылмыс туралы қылмыстық істі тергеу кезіндегі құжаттардың мазмұнына криминалистикалық зерттеу жүргізу жайында айтқанда, ең бастысы олардың қылмыстық әрекеттермен байланыстылығын ескере отырып құжаттармен жұмыс жүргізуге назар аударамыз. Дәл осы жағдайда тергеу кезіндегі тексеруге жататын мән-жайларды анықтау мен дәлелдеу үшін маңызы бар ақпараттар алу мүмкіндігі пайда болады.

Әлбетте, құжаттардың мазмұны мен үлгілері бірі бірімен байланыста болады, сондықтан тергеуші құжаттарды зерттеуді ұйымдастыра отырып, осыны естен шығармауы тиіс.

Дегенмен, біздің ойымызша, ең бастысы — құжаттың мазмұндаушы бөлігін мұқият зерттеген жөн, өйткені құжаттың ақпараттық маңызы осымен анықталады.

Жасалған шаруашылық операциялары туралы ақпараттық құрал ретіндегі маңыздылығы мен орындылығын бағалау кезінде бухгалтерлік құжаттар ерекше орын алады. Шаруашылық операцияларын құжаттандыру материалдық жауапты адамдардың қызметіне, мүліктердің қозғалысына және есеп айырысу тәртібінің жай-күйіне алдын ала, ағымды және одан кейінгі бақылау жүргізуге мүмкіндік туғызады⁵. Осыған байланысты бухгалтерлік құжаттарға жіктеу жүргізген орынды. Бухгалтерлік құжаттар келесідей белгілер бойынша жіктеледі:

– тағайындалуы бойынша — жарлықшы, атқарушы, (ақтаушы), есептік бекітуші, құрамалық;

– шаруашылық операцияларының мазмұны бойынша — материалдық, ақшалай, есеп айырысулық;

– көрсетілген операциялардың көлемі бойынша — бірлі-жарым (бастапқы) және құрама;

– ескерілетін көзқарастардың саны бойынша — бір жолды және көп жолды;

– жасалған орны бойынша — ішкі және сыртқы;

– толтыру әдісі бойынша — қолмен жазылған, автоматты құралдардың көмегімен жасалған.

Жоғарыда аталған құжаттар дұрыс түпнұсқа немесе жалған нұсқа да болуы мүмкін. Жалған нұсқа бас пайдасын ойлау мақсатында немесе жеке сана-сезіміне байланысты ресми құжаттарға жалған мәліметтер түсіру, өзгертіп жасау, өшіру немесе басқа сандар арқылы белгілеуімен, сол сияқты көрінеу жалған құжаттар жасау мен оларды беру немесе көрінеу жалған мәліметтерді есеп кітабына енгізілуімен анықталады. Іс бойынша өндіріс кезінде

дәлелдеу субъектісі жалғандық жасаудың екі түрі: материалдық және интеллектуалдық жалғандықпен ұшырастырады.

Бухгалтерлік құжаттар мен есеп тіркегіштерді зерттеудің арнайы әдістерін игере білу жедел-ізвестіру қызметтері мен тергеу әрекеттерін жүргізу кезінде экономика саласындағы қылмыстарды әшкерелеуде еркше маңызды орын алады. Бухгалтерлік есеп деректерін зерттеудің әдістерін игере отырып, дәлелдеу субъектісі, құжаттарды өз бетімен талдап қана қоймай, ревизорға немесе аудиторға жұмысты қандай бағытта жүргізуін мегзейді, сондай-ақ белгілі бір немесе басқа бір жағдайларда құжаттарды зерттеу әдісінің қайсысы пайдалы екенін көрсетеді.

Есеп құжаттарындағы қылмыстық әрекеттердің сыртқы көрінісіне қарай, оларды зерттеудің әдістерін де үш топқа бөлуге болады:

- жекелеген бухгалтерлік есеп құжаттарын зерттеу әдістері;
- өзара байланыстағы бірнеше құжатты зерттеу әдістері;
- біртектес құндылықтардың қозғалысын көрсететін есеп деректерін зерттеу әдістері.

Осы үш топқа кіретін әдістердің жиынтығы негізінен осы бухгалтерлік қылмыстық әрекеттердің белгілерін әшкерелеу әдістерін қалыптастырады. Белгілі бір операциялардыағы құжаттар мен есептік деректерін зерттеудің талдауын қолдану саласы бойынша олар жалпы және жеке болып бөлінеді.

Жалпы әдістер кез келген есеп құжаттарын талду кезінде қолданылса, ал жеке әдіс жекелеген ғана құжаттар тобы мен шаруашылық операцияларын зерттеу үшін пайдаланылады. Құжаттарды зерттеу әдістерін таңдау дәлелдеу субъектісінің болуы мүмкін деп ұсынған қылмыстың нақты бір көрінісін тексеру кезінде қылмыстың жасау әдісі туралы болжамымен анықталады.

¹ *Белкин Р. А.* Собрание, исследование и оценка доказательств. — М., 1966. — 8-б.

² *Фаткуллин Ф. Н.* Общие проблемы процессуального доказывания. — Қазан, 1976. — 12-б.

³ *Арсеньев В. Д.* Вопросы общей теории судебных доказательств. — М., 1964. — 15-б.

⁴ *Валяев В. Д.* Проверка доказательств как самостоятельный элемент процессуального доказывания // Актуальные проблемы судоустройства, судопроизводства и прокурорского надзора. — М., 1985. — 105-109-б.

⁵ *Барышников Н. П.* Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. — М., 1997. — Т. 1. — 18-б.