РЕФЕРАТ

по курсу «Финансовое право»

Тема:

**«Аудиторские заключения и судебно-бухгалтерские экспертизы как вид правового контроля»**

**Содержание**

Введение

1. Привлечение аудиторов к экспертизам и проверкам по поручению правоохранительных органов

2. Судебно-бухгалтерская экспертиза как вид правового контроля

Заключение

Литература

**Введение**

В практике аудиторской деятельности распространены случаи привлечения аудиторов к экспертизам и проверкам по поручению государственных правоохранительных органов. Несмотря на то, что экспертное обслуживание по вопросам законности бухгалтерского учета и налогообложения является одним из направлений аудиторской деятельности и использует методическую базу аудита, правовая основа привлечения аудиторов к оказанию такого рода услуг, а соответственно и порядок их оказания имеют свои юридические особенности.

В данной работе анализируется значение аудиторских заключений и судебно-бухгалтерской экспертизы в различных областях правового контроля.

**1. Привлечение аудиторов к экспертизам и проверкам по поручению правоохранительных органов**

Орган дознания и следователь, прокурор, суд и арбитражный суд вправе в соответствии с процессуальным законодательством Российской Федерации дать аудитору или аудиторской фирме поручение о проведении аудиторской проверки экономического субъекта при наличии в производстве указанных органов возбужденного (возобновленного производством) уголовного дела, принятого к производству (возобновленного производством) уголовного дела или дела, подведомственного арбитражному суду. Срок проведения аудиторской проверки по такому поручению определяется по договоренности с аудитором (аудиторской фирмой) и, как правило, не должен превышать двух месяцев.

Согласно п.2.3 правила (стандарта) аудиторской деятельности "Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним", одобренного Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации в числе услуг, совместимых с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки (т.е. сопутствующих аудиту услуг), услуги по экспертному обслуживанию, услуги по арбитражу и примирению. Перечень сопутствующих аудиту услуг определен Общероссийским классификатором видов экономической деятельности, продукции и услуг ОК 004-93.

При проведении такого рода проверок аудиторы выполняют роль судебных экспертов, а заключение аудиторской организации по специальному аудиторскому заданию, выполненному по поручению государственных правоохранительных органов, приравнивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством Российской Федерации, согласно правилу (стандарту) аудиторской деятельности «Заключение аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям».

В свою очередь понятие экспертизы включает исследование экспертами на научной основе представленных судом или следствием объектов с целью извлечения сведений о фактах, имеющих значение для правильного разрешения дела, совершаемое в определенном процессуальном порядке и с соблюдением установленных в процессуальном законе правил. В этом случае судебно-бухгалтерская экспертиза (как разновидность судебных экспертиз) анализирует правонарушения в деятельности организаций, отраженные в бухгалтерском учете и отчетности, ставшие предметом рассмотрения со стороны правоохранительных органов по уголовным, гражданским и арбитражным делам.

Как свидетельствует судебная практика судебно-бухгалтерской экспертизы, аудиторами разрешаются вопросы по установлению:

имущественного вреда, причиненного сознательно организации или государству (с виной в форме прямого умысла);

осознанного материального вреда, причиненного государству, выраженного в сокрытии налогов (использовании доходов на личные нужды);

материального ущерба, причиненного собственникам имущества (акционерам или учредителям) и государству, обусловленного правонарушениями лиц, распоряжающихся доходами и другим имуществом организации;

осознанного материального вреда, причиненного банку-кредитору или поставщикам-партнерам в форме присвоения части доходов организации распорядителем имущества и средств, предназначенных для расчетов;

правомерности действий государственных налоговых органов и защите законных имущественных интересов налогоплательщиков;

законности действий должностных лиц в отношении соблюдения трудового законодательства.

В качестве объектов исследования судебно-бухгалтерской экспертизы выступают бухгалтерские материалы, относимые согласно ГПК РФ, ст.88 УПК РФ и ст.60 АПК РФ к письменным доказательствам или документам. В соответствии с процессуальными нормами они должны содержать сведения об обстоятельствах, имеющих значение для дела. Эксперт-аудитор, ходатайствующий об истребовании дополнительных документов, обязан указать, какие документальные обстоятельства, имеющие значение для дела, могут быть установлены этим доказательством. Государственные правоохранительные органы представляют бухгалтерские документы для экспертизы, как правило, в подлиннике.

С учетом процессуального законодательства сотрудники аудиторских организаций, которые участвуют в проведении экспертного исследования в качестве экспертов-аудиторов согласно п.3.2 правила (стандарта) аудиторской деятельности «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним», должны отвечать следующим профессиональным требованиям: честность, объективность, профессиональная компетентность и прилежание, следование правилам профессионального поведения, выполнение правил (стандартов) аудиторской деятельности, выполнение принципа конфиденциальности информации, ставшей известной аудиторам в ходе выполнения ими своих профессиональных обязанностей.

Кроме того, эксперты-аудиторы должны обладать необходимым опытом работы и квалификацией.

Эксперт-аудитор дает заключение экспертизы от своего имени и несет личную ответственность за правильность выводов.

можно привести следующие обязанности эксперта-аудитора:

представить обоснованное заключение по поставленным перед ним вопросам на основании полной, всесторонней и объективной оценки результатов судебно-бухгалтерской экспертизы;

произвести исследование всех представленных на экспертизу бухгалтерских материалов;

сообщить в письменной форме органу, назначившему экспертизу, о невозможности дать заключение, если поставленные вопросы выходят за пределы его специальных знаний или представленные ему материалы недостаточны для дачи заключения;

обеспечить конфиденциальность полученной в ходе аудита информации;

обеспечить сохранность рабочей документации, полученной для исследования;

явиться на допрос по вызову лица, производящего дознание, следователя, прокурора или судьи для разъяснения или дополнения результатов данного им заключения;

заявить самоотвод при наличии оснований, указанных в процессуальном законодательстве.

**2. Судебно-бухгалтерская экспертиза как вид правового контроля**

С целью укрепления законности и правопорядка правоохранительные органы применяют при рассмотрении уголовных и гражданских дел судебные экспертизы, которые поручают экспертам как на стадии предварительного расследования, так и на стадии судебного рассмотрения дел.

В общем смысле слова экспертиза – это исследование и решение опытными специалистами вопросов, которые требуют специальных знаний в области науки, техники, экономики, искусства или ремесла.

Одним из видов экспертиз является судебно-бухгалтерская экспертиза (СБЭ), которая представляет собой экономическое исследование конфликтных ситуаций в хозяйственной деятельности предприятия по данным бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, которые стали объектами расследования правоохранительных органов.

Целью СБЭ является устранение и предупреждение повторения правонарушений в хозяйственной деятельности организаций.

Предметом СБЭ выступают хозяйственные операции и достоверность их отражения в учете и отчетности, которые стали объектами расследования судебными органами и требуют специальных познаний экспертов-бухгалтеров для установления истины. Предметом СБЭ могут быть: качество проводимых ранее ревизий; достоверность данных первичных документов, учетных регистров и бухгалтерской отчетности; соблюдение при совершении хозяйственных операций нормативно-правовой документации; нарушения финансовой дисциплины, которые привели к ущербу; убытки, причиненные работниками и должностными лицами предприятия в результате хищений, а также соблюдение методологии учета.

Объекты СБЭ конкретизируют ее предмет и определяют параметры исследования. Объектом СБЭ могут быть вещественные (станки, оборудование, материалы) и документальные (первичные документы, учетные регистры, отчетность) доказательства, а также материалы следствия.

Под методом СБЭ понимают совокупность приемов, которые применяются при экспертном исследовании операций, отраженных в системе учета. В СБЭ применяют как общие научные приемы (анализ, синтез, индукция, дедукция, моделирование, абстрагирование), так и специальные методы, которые можно подразделить на расчетно-аналитические, документальные и обобщения и реализации результатов экспертизы.

Следователь, приняв решение о поручении производства экспертизы аудитору соответствующей аудиторской фирмы, направляет в это учреждение свое постановление и материалы, необходимые для производства экспертизы

Получив постановление следователя о назначении экспертизы по возбужденному делу, руководитель аудиторской фирмы обязан выполнить следующие действия:

поручить производство экспертизы конкретному аудитору;

разъяснить аудитору его права и обязанности;

предупредить об ответственности за дачу заведомо ложного заключения;

получить подписку с аудитора об ознакомлении со своими правами, обязанностями и ответственностью;

направить подписку вместе с заключением эксперта следователю после окончания исследования.

Если СБЭ проводится индивидуальными экспертами-аудиторами, то следователь берет на себя выполнение всех функций по назначению эксперта-аудитора. При этом он выполняет ряд последовательных процедур:

вызывает эксперта-аудитора, которому поручается экспертиза;

удостоверяется в его личности, специальности и компетентности;

устанавливает наличие причин для самоотвода;

вручает эксперту постановление о назначении экспертизы;

разъясняет эксперту его права, обязанности и ответственность за дачу заведомо ложного заключения;

делает отметку в постановлении о назначении экспертизы о том, что он ознакомил аудитора с процессуальным законодательством, которая удостоверяется подписью эксперта.

Если эксперт-аудитор высказывает заявления в производстве экспертизы или возбуждает ходатайства по делу, то следователь обязан составить протокол с соблюдением законодательства.

Постановление о назначении СБЭ состоит из трех частей: вступительной, содержательной и резолютивной.

Во вступительной части указываются дата и место составления постановления, должность, задание и фамилия следователя, который внес постановление, наименование уголовного дела, по которому назначена экспертиза.

В содержательной части излагаются суть дела и обстоятельства, которые обусловили необходимость проведения экспертизы, в том числе приводятся обстоятельства, которые связаны с объектом исследования и имеют значение для заключения экспертизы. Также обобщаются основания для назначения экспертизы.

Резолютивная часть содержит решение о назначении СБЭ. В этой части постановления определяется вид экспертизы по процессуальным признакам (комплексная, комиссионная, дополнительная, повторная), указывается фамилия эксперта, формулируются вопросы, поставленные на решение экспертизы, приводится перечень бухгалтерских материалов, которые направлены на экспертизу и требуют исследования.

Гражданское и арбитражное процессуальное право относятся к самостоятельным отраслям юридической практики. В соответствии с АПК РФ экономические споры рассматривают арбитражные суды. Согласно ст.4 «Право на обращение в арбитражный суд» АПК РФ в арбитражный суд вправе обращаться за защитой нарушенных и оспариваемых прав и законных интересов предприятия, учреждения, организации, являющиеся юридическими лицами, а также граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица и имеющие статус предпринимателя, приобретенный в установленном законом порядке.

Порядок судопроизводства по гражданским делам определяется ГПК РФ, который регулирует общественные отношения, возникающие в процессе рассмотрения и разрешения судом гражданских споров.

Процесс назначения СБЭ по гражданским и арбитражным делам аналогичен, но отличается от практики уголовного производства. Так, например, при арбитражном судопроизводстве СБЭ назначается судом в процессе подготовки дела к судебному разбирательству в соответствии со ст.112 «Действия судьи при подготовке дела к судебному разбирательству» АПК РФ. Она может быть назначена по инициативе суда и по ходатайству сторон: истцов, ответчиков, третьих лиц, прокурора (ст.66 «Назначение экспертизы» АПК РФ). Суд может назначить экспертизу и по своей инициативе в любой стадии рассмотрения дела до вынесения по нему решения, а также назначить дополнительную и повторную экспертизу.

Аудитор, привлекаемый к экспертизе по гражданскому или арбитражному делу, должен обратить внимание на ряд положений определения суда, оказывающих влияние на формирование окончательных выводов по результатам экспертного исследования, в частности на содержание дела, основание назначения экспертизы, вопросы и полноту предоставленных материалов. Рассмотрим пример[[1]](#footnote-1).

По гражданскому делу по иску бывших учредителей ООО о взыскании их доли в уставном капитале общества назначена СБЭ, на разрешение которой поставлены следующие вопросы:

1. Определить реальность валюты баланса ООО на момент выхода участников из состава учредителей.

2. По данным бухгалтерского учета дать оценку действительной стоимости имущества общества, подлежащей выплате участникам, на момент их выхода из состава учредителей.

3. Дать оценку показателю прибыли общества на момент выхода истцов из состава учредителей.

4. Определить часть прибыли, подлежащей выплате выбывшим учредителям.

Суд определил поручить проведение экспертизы эксперту-аудитору аудиторской фирмы, предупредив его об уголовной ответственности по ст.307 УК РФ.

В определении суда приводится перечень материалов, представленных эксперту-аудитору для проведения экспертизы: бухгалтерские балансы за исследуемый период, Главная книга, устав ООО, списки учредителей, заявления истцов о выходе из состава учредителей, справка ООО с расшифровкой статей баланса, выписки из протоколов общего собрания учредителей, свидетельство о собственности, платежные поручения.

Осуществляя экспертное исследование, аудитор заявил в письменной форме ходатайство о предоставлении ему дополнительных бухгалтерских документов. Аудитор применял экспертные приемы и процедуры, результаты экспертизы отражены им в заключении эксперта по делу. Ответы на вопросы, поставленные на разрешение экспертизы, он привел в соответствии с порядком их постановки в определении суда.

**Заключение**

Подводя итоги работы, можно сделать выводы, что аудиторская деятельность и судебно-бухгалтерская экспертиза играют важную роль в сфере правового контроля.

Судебно-бухгалтерская экспертиза сочетает в себе процессуально-правовое и экономическое содержание. Первое регламентирует порядок назначения и проведения экспертизы, условия оценки следователем и судом ее результатов, права и обязанности всех участников процесса. Второе включает систему экономических знаний в области бухгалтерского учета, контроля и ревизии, аудита, экономического анализа и статистики. Эти знания необходимы для качественного исследования экономических явлений, ставших причиной конфликтных ситуаций и выявленного материального ущерба.

**Литература**

1. Лытнева А. Привлечение аудиторов к экспертизам и проверкам по поручению правоохранительным органам.// Аудиторские ведомости. 2005. №4.
2. Сахнова Т.В. Судебная экспертиза. – М.: Городец, 2006.
3. Шадрин В.В. Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы: Учебник для юридических вузов. – М.: Юрист. 2007.
4. Шестаков А.В., Шестаков Д.А. Введение в финансово-экономическую экспертизу. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательский Дом «Дашков и Ко», 2005.
1. Лытнева А. Привлечение аудиторов к экспертизам и проверкам по поручению правоохранительным органам.// Аудиторские ведомости. 2005. №4. [↑](#footnote-ref-1)