**Реферат**

**«Правовые формы применения бухгалтерских познаний в юриспруденции»**

**Содержание:**

1. Способы применения специальных бухгалтерских познаний в юридической практике

2. Использование возможностей бухгалтерского учета непосредственно правоприменителем

3. Инвентаризация как универсальный метод применения бухгалтерского учета

**1. Способы применения специальных бухгалтерских познаний в юридической практике**

Законодательно предусмотрены различные формы применения специальных бухгалтерских познаний в юридической практике.

Участие лица, имеющего познания в области бухгалтерского учета, в процессуальной деятельности по общему правилу не является обязательным. При необходимости оно привлекается правоприменителем к участию в юридически значимых процедурных действиях в различных качествах (ролях) в зависимости от степени сложности решаемых задач, доказательственной силы и иных значимых критериев, а именно: в качестве специалиста, ревизора (аудитора) эксперта.

Традиционно правовая бухгалтерия совершенствовала процессуальные формы применения познаний специалистов в сфере бухгалтерского учета с целью оказания помощи юристам в их правоприменительной деятельности.

В последнее время в связи с изменением социально-экономических и правовых основ общества, развитием рыночных отношений сферы возможного и необходимого, процессуального и непроцессуального применения специальных бухгалтерских познаний в юридической практике обоснованно расширились.

Собственно бухгалтерский учет становится все боле правовым, облекается в новые юридические формы, поэтому в настоящее время любому специалисту в этой области экономических знаний не обойтись без достаточной юридической подготовки.

Бухгалтеры-экономисты, чья деятельность может быть связана с участием в административном, уголовном, гражданском или арбитражном процессах, должны иметь именно специальные комплексные знания. Специфичность этих знаний заключается в умении распознавать в бухгалтерской информации признаки противоправной деятельности.

В США, например, существует национальная ассоциация судебных бухгалтеров (NAFA - National Association of Forensic Accountants), членами которой являются профессиональные бухгалтеры. Их основное поле деятельности - выяснение реальных размеров ущерба по страховым случаям, ставшим предметом судебного разбирательства.

Основные клиенты членов NAFA - страховые компании США (т.е. гражданско-правовая специализация)

Как известно, основой теории доказательств принято считать гносеологию, согласно которой:

- мир существует объективно;

- мир познаваем;

- человек, в том числе специалист-юрист, способен вскрывать законы реальной действительности;

- материя обладает свойством отражения.

На основе этих методологических постулатов строится деятельность правоохранительных органов и судов по применению специальных бухгалтерских познаний.

Деятельность юриста-практика в состязательном процессе преимущественно направлена на собирание и оценку доказательств.

Например, известный отечественный процессуалист Л.Е. Владимиров под уголовным доказательством обоснованно предлагал понимать всякий факт, имеющий назначение вызвать в судье убеждение в существовании или несуществовании какого-либо обстоятельства, составляющего предмет судебного исследования. Он считал, что по важности учение об уголовных доказательствах должно стоять на первом плане в науке уголовного процесса.

Указанным целям служат и бухгалтерские знания. При их использовании необходимо соблюдать правила, определяющие допустимость доказательств, рассматриваемых в рамках доказательственного права

Эти правила связаны со следующими ключевыми положениями:

- необходим надлежащий субъект получения доказательств;

- требуется надлежащий источник доказательств;

- должна быть надлежащая процедура получения доказательств;

- недопустимы доказательства, содержащие сведения неизвестного происхождения;

- недопустимы несправедливое предубеждение, заинтересованность;

- должна быть юридическая регламентация порядка разрешения вопросов о допустимости доказательств на различных стадиях процесса;

- сомнения в доказанности факта должны означать его недоказанность.

Большинство из них находят отражение непосредственно в законодательстве (например, в ст. 75, 87, 88 УПК РФ и др.).

Легитимные способы (формы) применения специальных бухгалтерских познаний в юриспруденции различны и зависят от обстоятельств конкретного дела.

Формы эти различны по организации и сложности действий, трудовым и временным затратам, по доказательственной силе получаемых данных, а потому применяются избирательно и индивидуально, в том числе с учетом таких научных принципов организации юридической деятельности, как экономичность и эффективность, законность и целесообразность, документальность и др.

Все рассматриваемые формы использования данных бухгалтерского учета не носят заранее заявленного обязательного характера. При этом более сложная форма должна применяться только в том случае, если простые в силу ограниченности их возможностей не позволяют достигнуть в конкретном деле искомых целей.

Применение бухгалтерских познаний только тогда будет иметь необходимую юридическую (доказательственную) силу, когда оно облечено в соответствующую процессуальную форму, поскольку не только результат исследования, но и ведущий к нему путь должен быть истинным.

Рассмотрим следующие способы применения специальных бухгалтерских познаний в юридической практике:

а) наиболее простой в процессуальном и содержательном аспектах, скорой и доступной формой является применение положений теории бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности непосредственно правоприменителем (в том числе следователем, прокурором, судьей) при производстве юридически значимых действий по уголовным, гражданским, арбитражным, административным делам.

Такую возможность, а в некоторых случаях и обязанность допускают все отрасли отечественного права.

Например, ст. 17 нового УПК РФ, раскрывая принцип свободы оценки доказательств, определяет, что доказательства оцениваются по внутреннему убеждению правоприменителя, основанному на совокупности имеющихся в уголовном деле доказательств. При этом суд, правоохранительные органы руководствуются законом и совестью, а никакие доказательства не имеют заранее установленной силы. Аналогичные положения об оценке доказательств содержатся в ч. 5 ст. 71 АПК РФ.

Одним из общих условий судебного разбирательства является его непосредственность (ст. 240 УПК РФ, ст. 10 АПК РФ). Это означает, что суд при разбирательстве дела обязан непосредственно исследовать все доказательства по делу. С учетом того, что прямым доказательством называется такое, которое основывается на чувственном восприятии непосредственном (судьи) или посредственном (других людей, сообщенном судье).

Возможности и методики самостоятельного применения юристом экономико-бухгалтерских сведений рассматриваются в п. 6.2;

б) следующей, также достаточно простой и экономичной формой применения бухгалтерских познаний является привлечение специалиста - бухгалтера как незаинтересованного участника судопроизводства, призванного оказать содействие правосудию по вопросам, входящим в его профессиональную компетенцию;

в) приглашение ревизора и назначение ревизии является более сложным, хотя также не всегда обязательным, нормативно предусмотренным способом применения бухгалтерских знаний;

г) с 1993 года одной из легитимных альтернативных форм использования бухгалтерских данных в юридической практике является привлечение аудитора (аудиторской организации) для проведения проверок и дачи аудиторского заключения по экономико-юридическим вопросам;

д) более сложным и весомым доказательственным способом является назначение и производство по делу судебно-бухгалтерской экспертизы. Ее результатом является заключение эксперта.

Все рассмотренные способы использования специальных бухгалтерских познаний в юридической деятельности имеют общие методологические корни и взаимно дополняют друг друга. В необходимых случаях с учетом известных тактических рекомендаций, изучаемых в криминалистике, они могут применяться как последовательно, так и параллельно и имеют собственное значение.

В совокупности они условно составляют Особенную часть правовой бухгалтерии.

**2. Использование возможностей бухгалтерского учета непосредственно правоприменителем**

Применение юристом-практиком лично (следователем, судьей, проверяющим и контролирующим органом, аудитором и др.) в необходимых случаях специальных бухгалтерских познаний - это наиболее простой, оперативный и экономичный способ использования данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности при производстве практически любых процессуальных и непроцессуальных действий.

Наибольшая его эффективность и целесообразность достигается в случаях:

- осмотра (ст. 78 АПК РФ; ст. 176, 177, 284, 286 УПК РФ и др.);

- обыска и выемки (ст. 182-184 УПК РФ);

- контроля и записи переговоров (ст. 186 УПК РФ);

- наложения ареста на почтово-телеграфные отправления, их осмотре и выемке (ст. 185 УПК РФ);

- допросов и очных ставок (ст. 187-192 УПК РФ; ст. 88 АПК РФ);

- следственного эксперимента (ст. 181 УПК РФ);

- проверки показаний на месте (ст. 194 УПК РФ).

Применение бухгалтерских знаний в названных следственных и судебных действиях целесообразно для выявления, собирания, осмотра бухгалтерских документов и других материалов, при подготовке судебно-бухгалтерской экспертизы и т.п.

При производстве непроцессуальных и процессуальных (досудебных, следственных и судебных) действий широко применяются многие приемы анализа бухгалтерских документов (осмотры, встречная проверка, контрольное сличение остатков и др.), традиционно используемые в области бухгалтерского учета ревизорами, аудиторами, экспертами-бухгалтерами. В результате ими непосредственно может быть выделена и оценена доказательственная информация. Весь массив иной получаемой информации, хотя и не имеющей на первый взгляд значения доказательственной, тем не менее является ориентирующей, вспомогательной, т.е. также ценной.

Наиболее характерно применение таких приемов на стадии, предшествующей назначению документальной ревизии, что во многом предопределяет успех всей практической деятельности по раскрытию и доказыванию экономических нарушений и преступлений.

В настоящее время активно применяются и расширяются приемы исследования правоприменителем документальных данных, помогающие вскрывать злоупотребления и хозяйственные нарушения. Появляются новые практические рекомендации юристу по самостоятельному использованию этих приемов по отношению к отдельным видам учетной документации

Так, в практике непосредственного применения работниками правоохранительных органов данных бухгалтерского учета важную роль играют конкретные методики деятельности ревизора, прежде всего ревизионные приемы.

Круг юристов-практиков, которые в своей деятельности самостоятельно применяют основные положения судебной бухгалтерии, достаточно широк.

В первую очередь это оперативные работники различных ведомств, специализирующиеся на борьбе с нарушениями и преступлениями в сфере экономики. Оперативные работники, как правило, первыми встречаются с информацией о готовящихся или уже совершенных экономических нарушениях. Поэтому они должны грамотно определить объем информации (включая бухгалтерскую), в которой могут найти отражение следы приготовления к преступлению, покушения или сведения об уже совершенном деянии; умело оценить криминалистическую значимость этой информации; принять решение о необходимости привлечения специалиста-бухгалтера, ревизора или аудитора).

Познания в области судебной бухгалтерии необходимы также и следователям, и дознавателям различных ведомств, которые специализируются на расследовании уголовных дел, связанных с правонарушениями в экономической сфере.

Следователи должны знать, в каких конкретно бухгалтерских документах, записях на счетах бухгалтерского учета, финансовой и напоговой отчетности могут найти отражение следы тех или иных нарушений. Это необходимо для того, чтобы профессионально построить методику и тактику расследования, ясно представлять, какую информацию об обстоятельствах уголовного дела, подлежащих доказыванию, можно получить из данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и т.д.

Правоприменитель обязан также грамотно и своевременно поставить вопросы перед ревизором, аудитором или бухгалтером-экспертом; умело взаимодействовать с этими специалистами, правильно оценить результаты их работы во взаимосвязи с другими материалами дела.

Следующая категория юристов-практиков, которые в своей деятельности используют знания основных положений правовой бухгалтерии, - это судьи, рассматривающие уголовные дела о преступлениях в сфере экономики.

Они также должны достаточно хорошо представлять, в каких данных бухгалтерского учета (документы, счета, отчетность) остаются следы конкретных преступлений в сфере экономики; информацию о каких обстоятельствах дела можно получить из данных бухгалтерского учета.

С развитием рыночных отношений все большее значение приобретает судебная бухгалтерия и в практике арбитражного и гражданского процесса, особенно по налоговым спорам и спорам о выполнении обязательств сторонами гражданско-правовых и предпринимательских отношений.

В таких ситуациях юристы коммерческих и иных организаций, адвокаты, юристы ведомств, судьи арбитражных судов для обоснования своих позиций обязательно ссылаются на конкретные данные бухгалтерского учета, бухгалтерской и налоговой отчетности, свидетельствующие о нарушении прав сторон спора.

Положения судебной бухгалтерии активно используются аудиторами, которыми в соответствии с законом могут быть как юристы, так и экономисты-бухгалтеры.

В настоящее время в юридической подготовке бухгалтеров имеются очевидные пробелы. А нуждается в ней значительное количество бухгалтеров-экономистов: аудиторов и ревизоров, выполняющих проверки и ревизии, назначенные в связи с расследованием уголовных дел. Основная особенность таких ревизий и проверок - сбор информации, необходимой для установления важнейших обстоятельств уголовного дела. Задача судебно-бухгалтерских экспертов состоит в том, чтобы, используя специальные познания, дать компетентное заключение по вопросам, поставленным при назначении экспертизы в ходе предварительного следствия и судебного разбирательства.

Следовательно, знания и непосредственное использование правовой бухгалтерии необходимы и бухгалтерам-экономистам, также могущим выступать правоприменителями.

Помимо сведений о бухгалтерском учете, им нужны более глубокие знания в части тонкостей отражения и выявления следов противоправных действий в данных бухгалтерского учета, финансовой, налоговой и статистической отчетности.

Таким образом, юристу-практику необходимы не просто бухгалтерские, а именно специальные судебно-бухгалтерские познания.

Правоприменителем в широком смысле может быть не только юрист, но и руководитель хозяйствующего субъекта, который вправе осуществлять непосредственно положения правовой бухгалтерии в части, касающейся основных приемов фактического контроля материальных ценностей, денежных средств и расчетов, заключения договоров и т.п.

При осуществлении фактического контроля, представляющего собой проверку материальных ценностей в натуре, используются следующие приемы: инвентаризация, лабораторный анализ, экспертная оценка.

Одним из эффективных (в силу универсальности и комплексности) методов бухгалтерского учета, которым юрист (правоприменитель) может воспользоваться непосредственно и без которого немыслимы учет и контроль, является инвентаризация имущества и обязательств (ст. 12 Закона 129-ФЗ).

**3. Инвентаризация как универсальный метод применения бухгалтерского учета**

Инвентаризация - это проверка фактического наличия имущества и обязательств предприятия и сопоставление полученных данных о них с данными бухгалтерского учета с целью установления достоверности учетных показателей и устранения возможных расхождений.

Порядок проведения инвентаризации (количество проверок в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них) определяется руководителем организации, за исключением случаев, когда инвентаризация проводится в обязательном порядке, а именно: при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия; перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет. В организациях, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков; при смене материально ответственных лиц; выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества; в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями; при реорганизации или ликвидации организации; в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Инвентаризация представляет собой установление фактических остатков основных и денежных средств, товарно-материальных ценностей и расчетов предприятия на определенный момент.

Основными задачами инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия товарно-материальных ценностей, денежных средств, а также объемов незавершенного производства в натуре;

- контроль за сохранностью материальных ценностей и денежных средств путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета;

- выявление сверхнормативных и неиспользуемых материальных ценностей с целью последующей реализации, проверка соблюдения правил и условий хранения материальных ценностей и денежных средств;

- проверка реальной стоимости учтенных на балансе товарно-материальных ценностей, сумм денежных средств в кассах и на счетах в банках, дебиторской и кредиторской задолженностей и других статей баланса.

Работа по инвентаризации материальных ценностей традиционно осуществляется поэтапно:

- первый этап - подготовительная работа к инвентаризации;

- второй этап - выявление, подсчет и описание материальных средств в натуре путем составления инвентаризационных ведомостей и описей;

- третий этап - оценка выявленных, подсчитанных и описанных средств в их первоначальной или измененной стоимости;

- четвертый этап - определение расхождений между выявленными остатками в натуре и остатками на счетах бухгалтерского учета, и установление причин расхождений.

Различают инвентаризации товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей должна производиться, как правило, в местах их хранения в присутствии материально ответственного лица путем проверки рабочей комиссией фактического наличия ценностей: их осмотр, пересчет, перевзвешивание или перемеривание.

Подлежат сверке счета учета товарно-материальных ценностей, отгруженных, но не оплаченных в срок покупателями, а также находящихся на складах иных организаций, с другими корреспондирующими счетами.

При инвентаризации денежных средств проверяется в кассе фактическое наличие денежных средств, других ценностей, бланков строгой отчетности путем сверки числящихся на счете сумм:

а) при сдаче выручки - с записями квитанций банка, почтового отделения и т.п.;

б) по суммам, приведенным вышестоящей организацией или другими предприятиями своей системы, - с данными полученных от них извещений;

в) инвентаризация денежных средств, находящихся в банке на различных счетах, производится путем сверки остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах в бухгалтерии предприятия, с данными по выписке банка.

Инвентаризация расчетов с банками по ссудам, с бюджетом, покупателями, поставщиками и другими дебиторами и кредиторами заключается в выявлении по соответствующим документам остатков и тщательной проверке комиссией обоснованности сумм, числящихся на счетах.

Комиссия должна установить сроки возникновения задолженности по счетам дебиторов и кредиторов, ее реальность, лиц, виновных в пропуске сроков исковой давности.

По задолженности рабочим и служащим должны быть выявлены суммы своевременно невостребованной заработной платы, подлежащие перечислению на субсчет "Депонированная заработная плата", а также суммы и причины возникновения переплат рабочим и служащим.

При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу, даты их выдачи и целевое назначение.

Результаты инвентаризации по расчетам оформляются актом.

Для сравнения фактических остатков материальных ценностей с остатками, числящимися на счетах бухгалтерского учета, бухгалтерия составляет сличительные ведомости.

Для определения окончательных результатов инвентаризации нужно учесть пересортицу товарно-материальных ценностей, суммовые разницы и списать в пределах фактических потерь и установленных норм естественной убыли.

Выявленные при инвентаризации расхождения с данными бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

а) убыль ценностей в пределах установленных норм относится на издержки производства или обращения;

б) недостача ценностей сверх норм, а также в связи с порчей ценностей относится на виновных лиц по недостачам и потерям, явившимся следствием злоупотреблений.

При этом руководитель предприятия обязан направить соответствующий материал в следственные или судебные органы и предъявить гражданский иск не позднее пяти дней после обнаружения недостачи;

в) недостача ценностей сверх норм естественной убыли, а также порча товаров и материалов в случае, когда конкретные виновники не установлены, списывается на финансовые результаты.

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах.