|  |  |
| --- | --- |
| **УДК 65.012.7:336.225.674** |  |
|  | **В.А. Кондратьев**, *к.ю.н., доц.*  *ГО ВПО «Донецкий национальный университет экономики и торговли имени Михаила Туган-Барановского»,*  *Донецк, Донецкая Народная Республика*  ***V.A.Kondratev***  *Donetsk National University of Economics and Trade named after Mikhail Tugan-Baranovsky*  *Donetsk, Donetsk People's Republic* |
|  |  |
| **РОЛЬ И ЗНАЧЕНИЕ ДАННЫХ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ В РАССЛЕДОВАНИИ И ПРОФИЛАКТИКЕ ПРЕСТУПЛЕНИЙ В ХОЗЯЙСТВЕННОЙ И УЧЕТНО-ФИНАНСОВОЙ СФЕРЕ** | |
|  | |
| **THE ROLE AND IMPORTANCE OF DATA AUDIT IN THE INVESTIGATION AND PREVENTION OF CRIMES IN THE ECONOMIC AND THE ACCOUNTING AND FINANCIAL SECTOR** | |

*Аннотация. В статье произведен анализ возможности использования аудиторской проверки при расследовании экономических преступлений. Определение новых подходов к проблеме раскрытия преступлений в сфере экономики, использования материалов аудиторской проверки в качестве доказательств.*

*Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, аудиторские исследования, материалы аудита как доказательства в расследовании, содействие аудиторов расследованию экономических преступлений.*

*Abstract.. The article analyzes the possibility of using audit in the investigation of economic crimes. Definition of new approaches to the problem of disclosure of crimes in the economy, the use of audit materials as evidence.*

*Keywords: audit, audit activity, audit research, audit materials as evidence in investigation, assistance of auditors in investigation of economic crimes.*

**Постановка проблемы.** Аудиторская деятельность является предпринимательской деятельностью, которая включает в себя организационное и методическое обеспечение аудита, практическое выполнение аудиторских проверок и предоставление других аудиторских услуг.

Одной из функций финансово-хозяйственного контроля и аудита является ликвидация недостатков в деятельности предприятий и их профилактика, содействие повышению эффективности хозяйствования, а также обеспечение возможности использования результатов аудиторской проверки в качестве доказательств при расследовании экономических преступлений. Однако действующее законодательство не содержит норм, которые регулируют основания и порядок использования материалов аудиторской проверки в качестве доказательств, а также законодательством не регламентирована возможность привлечения аудиторов для проведения ревизии и судебно-бухгалтерской экспертизы.

**Актуальность.** По результатам проведенных ревизий, аудита и контрольных проверок руководство предприятия, деятельность которого подвергалась ревизии, разрабатывает мероприятия по ликвидации и предотвращению повторений недостатков в дальнейшей деятельности предприятия.

На современном этапе экономического развития республики, состояние экономики – это несовершенство системы организации государственной власти, социально-политическая поляризация общества, криминализация общественных отношений, в том числе и рост преступности в сфере экономической деятельности и ряд других факторов, создающих широкий спектр внутренних и внешних угроз экономической безопасности нашего государства. Особенно остро становится вопрос о разработке новых подходов к проблеме раскрытия преступлений в сфере экономики, поскольку в ходе их совершения правонарушители используют все более сложные и утонченные схемы, и без специальных знаний раскрытие этих преступлений значительно усложняется. Поэтому, использование аудита при расследовании экономических преступлений становится особенно актуально.

**Целью** статьи является исследование возможности использования аудиторской проверки и материалов аудита при расследовании экономических преступлений.

**Анализ предыдущих исследований и публикаций.** Указанной проблематике длительное время уделяется особое внимание ученых. Значительный вклад в научное и прикладное исследование вопросов расследования и предупреждения преступлений в сфере экономики в разные годы сделали: А. Алексеев, Н. Бажанов, Ю. Данилевский, Ю. Баулин, В. Борисов, В. Голина, И. Даньшин, А. Закалюк, В. Зеленецкий, Н. Камлык, М. Мельник, А. Перепелица, С. Стуков, В. Таций, В. Туляков и др.

**Основные результаты исследования**. Действующим законодательством не предусмотрено проведение аудита по требованию или по поручению правоохранительных органов, но это законодательство и не содержит запрета на использование результатов аудиторской проверки и знаний аудиторов в раскрытии и профилактике экономических преступлений.

Н.И. Камлык отмечал, что принятым Законом «Об аудиторской деятельности»[1] не предусмотрено проведение аудита по требованию сотрудников органов дознания и досудебного следствия, не оговорены действия следователя и дознавателя в случае обнаружения аудитором в ходе проверки корыстных злоупотреблений.

Так же не определены действия аудиторов или аудиторских фирм при разоблачении злоупотреблений в финансово-хозяйственной деятельности предприятий. В оперативно-следственной практике встречались случаи, когда представители аудиторских фирм или аудиторы скрывали обнаружение преступления, ссылаясь на коммерческую тайну [2, с. 375]. Этот важный момент требует уточнения и активного исследования специалистами, однако в отношении решения указанных вопросов среди юристов и экономистов, практических работников органов внутренних дел и других государственных контролирующих органов единого мнения не существует.

Часть ученых и специалистов склоняются к тому, что выполнение аудитором поручений государственных органов по проведению аудита нарушает принцип независимости и самостоятельности аудиторской деятельности. Другие, наоборот, поддерживают такие права государственных органов, поскольку это отвечает общественным интересам. Но даже в рамках действующего законодательства использования аудиторских знаний и аудиторского заключения может быть очень полезным для уголовного процесса.

Например, Стуков С.А. считает, что в разных ситуациях при обнаружении злоупотреблений в финансовой деятельности предприятий, аудитор должен вести себя по-разному. Так, если в ходе проверки аудитор обнаружил мошенничество, совершенное кем-то из персонала предприятия, он должен проинформировать владельца предприятия. Если аудитор обнаружил мошенничество, совершенное по инициативе руководителей предприятия, и нанесен ущерб государству, он обязан сделать выбор между потерей клиента и утратой репутации, как независимого и объективного специалиста и информированием судебно-следственных органов о совершенном нарушении. Поэтому аудитор должен предупредить об этом клиента и предложить исправить содеянное. В случае отказа, аудитор о совершенном мошенничестве сообщает судебно-следственным органам.

Данилевский Ю.А. считает, что, если аудитор в ходе проводимой им проверки установит присвоение денежных средств руководителем экономического субъекта, то он в зависимости от масштабов хищения должен это довести до собственника имущества, потому что аудитор, прежде всего, является защитником имущества собственника [3, с. 80].

Однако и точка зрения Стукова С.А., и точка зрения Данилевского Ю.А. противоречит сути и цели аудита.

Цель аудиторской проверки – установление достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных финансовых и хозяйственных операций действующим нормативным актам. При установлении их несоответствия аудитор обязан установить и причины этого. Данилевский Ю.А. и Стуков С.А. не исключают возможности при определенной ситуации информирования аудитором правоохранительных органов о совершенном преступлении. Однако сам аудитор, в силу отсутствия юридического образования, не сможет достаточно квалифицировано определить ситуацию, при которой нужно ли информировать или не нужно сообщать в правоохранительные органы о совершенных нарушениях. Даже юрист не всегда может дать правильную квалификацию при хищении потому, что для этого нужно проводить специальные следственные действия.

Как подтверждает практика, результаты аудиторской деятельности зачастую содержат доказательную информацию, которая очень важна для расследования и имеет доказательственное криминалистическое значение. На основании результатов аудиторских проверок, следователь имеет возможность обосновать следственную версию о механизме совершения преступления, связанного с хозяйственно-финансовой деятельностью предприятия, о причастности того или иного должностного лица аудируемого предприятия к установленному преступлению.

Материалы аудиторской проверки могут быть основанием для возбуждения уголовного дела. Статья 8 Закона «Об аудиторской деятельности» предусматривает, что проведение аудита является обязательным для организаций, имеющих организационно-правовую форму открытого акционерного общества. При выявлении фактов хищений денежных средств, сокрытие доходов, уклонение от уплаты налогов и других корыстных преступлений высший орган управления предприятием (общее собрание акционеров), имея такую информацию, может обратиться в правоохранительные органы с требованием выявления лиц, которые совершили указанные действия, и привлечения их к ответственности.

Следует обратить внимание на то, что аудиторская информация может быть использована и как источник доказательств по уголовному делу, причем как стороной обвинения, так и стороной защиты.

Как источник доказательств по уголовному делу могут быть использованы не только заключение аудитора, но и показания, полученные следователем во время допроса аудитора в качестве свидетеля, а также показания, предоставленные аудитором, привлеченным как специалист в соответствии с требованиями действующего уголовно-процессуального кодекса.

Привлечение аудитора в качестве специалиста при проведении следственных действий тоже дает возможность повысить эффективность осмотра, целью которого является выявление, фиксация и изъятие источников доказательной информации о совершении преступления, могут содержаться в различных письменных документах, отчетах, а также на машинных электронных носителях. Это также может способствовать повышению эффективности и сокращению срока изъятия документов, которые имеют непосредственное отношение к расследованию совершенного преступления, поскольку аудитор имеет возможность своевременно обратить внимание следователя именно на документы и обстоятельства, связанные с событиями, относительно которых ведется расследование.

Многочисленные научные изыскания также убедительно доказывают, что по результатам аудиторской проверки хозяйственно-финансовой деятельности принимаются меры по устранению недостатков и предупреждения экономической преступности в сфере финансовой деятельности предприятий.

Меры криминологического предупреждения экономических преступлений носят профилактический характер, направленный на недопущение совершения финансовых преступлений в дальнейшей хозяйственной деятельности аудируемого субъекта.

Криминологическое предупреждение – это конкретное, системное противодействие именно преступности, содержанием которой является разнообразная деятельность государства и его институтов, связанная с устранением причин и условий, непосредственно порождающих отдельные виды преступлений экономических в том числе, а также недопущения их совершения на разных стадиях преступного поведения, то есть на стадиях возникновения умысла на совершение преступлений, приготовления и покушения на преступления [4, с. 7].

Специальное направление этого предупредительного назначения аудиторской проверки может быть использовано для выявления и устранения (блокирования, нейтрализации) причин, условий, иных детерминант преступности – его констатирующий признак, главная особенность. Наряду с этим криминологическое предупреждение включает: профилактику, предотвращение преступлений, которые замышляются или подготавливаются, а также пресечение начатых и длящихся экономических преступлений [5, с. 127].

**Выводы.** На основании выше сказанного можно сделать вывод, что пути и направления использования аудиторской деятельности и профессиональных знаний аудиторов при выявлении и расследовании преступлений в сфере экономики, разнообразны и целесообразны для использования в следственной практике.

Аудиторы имеют специфические знания о финансово-хозяйственной деятельности предприятий, организаций, банков и их помощь сотрудникам правоохранительных органов без сомнения будет способствовать повышению эффективности борьбы с экономической преступностью.

Важная роль аудиторской деятельности и в профилактике экономической преступности в сфере финансового обращения и учетно-бухгалтерской деятельности. Эта работа играет важное значение при проведении аудиторской экспертизы, осуществлении постоянного мониторинга эффективности действующего законодательства, оценки законопроектов с точки зрения их криминогенности или антикриминогенности в сфере учетно-финансового регулирования. То есть результаты аудиторской проверки и экспертизы финансово-хозяйственной деятельности – это средство профилактики экономических преступлений, а мониторинг эффективности законодательства и адаптации правовых актов по экономическим вопросам к криминологической ситуации в современных финансово-хозяйственных отношениях [6, с. 21].

|  |  |
| --- | --- |
|  | |
| **Список литературы** | |
|  | Закон Украины «Об аудиторской деятельности» № 3126-XII от 22.04.1993 г. в редакции Закона № 140-V от 14.09.2006 // ВВР, 1993, № 23, ст.243. |
|  | Камлык М.И. Судебная бухгалтерия: Учебник. – Изд. 5-е. доп. и перераб. – К.: Атика, 2007. – 552 с. |
|  | Данилевский Ю.А. Становление аудита в России // Бухгалтерский учет. М. – 1995. – № 5. – 80 с. |
|  | Голина В. В. Преступности – организованное противодействие. – X., 1998. – 125 с. |
|  | Алексеев А. И. Криминология: курс лекций. – М., 1998. – 340 с. |
|  | Попович В. М. Экономико-криминологическая теория детенизации экономики : автореф. дис. ... д-ра юридическим. наук : спец. 12.00.08 ; Нац. акад. внутр. дел Украины. – К., 2002. – 35 с. |