

ПРОБЛЕМЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ И ПРАВОВЫХ ЗНАНИЙ В ПОДГОТОВКЕ ЭКСПЕРТОВ-ЭКОНОМИСТОВ

*Л.А. Коростелёва*¹

Тольяттинский государственный университет
445667, г. Тольятти, ул. Белорусская, 14
E-mail: v11e11g12a12@yandex.ru

Судебно-экономическая экспертиза – специфическая форма экспертных исследований, поскольку в процессе её проведения используются специальные знания, основывающиеся как на «экономических», так и на «правовых» науках. Проблемы подготовки экспертов-экономистов в сложившихся условиях рассматриваются в данной статье.

Ключевые слова: *эксперт-экономист, судебно-экономическая экспертиза, подготовка экспертов-экономистов, правовые знания, экономические знания.*

В широком смысле экспертиза представляет собой процессуальное действие, направленное на установление обстоятельств уголовного дела, и состоит в проведении исследования на основе специальных познаний в области науки, техники, искусства или ремесла и даче заключения экспертом по поручению органа дознания, следователя, прокурора, осуществляющих предварительное расследование, и суда (судьи).

Судебно-экономические экспертизы назначаются правоохранительными органами при расследовании дел, связанных с решением экономических вопросов в правоотношениях контрагентов. Экспертизы этой группы взаимосвязаны между собой при исследовании вопросов текущей финансовой и инвестиционной деятельности хозяйствующих субъектов, однако они имеют определенные отличительные черты в методиках исследования документов, обобщения результатов и применения их в системе юридических доказательств [13].

Поскольку необходимость в судебно-бухгалтерской экспертизе возникает при расследовании и судебном рассмотрении уголовных дел о присвоениях, должностных преступлениях, а также гражданских дел, когда возникает потребность проанализировать данные о финансово-хозяйственных операциях, отраженных в бухгалтерском учете, в процессе производства экспертиз этого рода анализируется производственная и финансово-хозяйственная деятельность предприятий с различными формами собственности, которые допустили убытки, потери, присвоения товарно-материальных ценностей, бесхозяйственность, и определяются суммы материальной ответственности за причиненный материальный ущерб [12].

Признаком правовой природы экспертизы является применение специальных познаний в ситуации реального или потенциального конфликта (несовпадения, конкуренции) охраняемых правом интересов участников правовой или управленческой деятельности, в связи с которой возникла необходимость применить специальные познания. Именно такие ситуации требуют нормативного регулирования, в то время как в обычных и даже проблемных ситуациях, не связанных с противостоянием охраняемых правом интересов, оно представляется излишним.

Судебно-бухгалтерская экспертиза как один из видов судебно-экономических экспертиз решает вопросы диагностического характера, круг которых весьма широк. В зависимости от решаемых задач эти вопросы в литературе подразделяют на несколько групп:

1. Выявление учетных несоответствий, их величины, механизма их образования, его влияния на показатели финансово-хозяйственной деятельности, отклонений от правил ведения учета и отчетности.

2. Установление обстоятельств, связанных с отражением в бухгалтерских документах операций приема, хранения, реализации товарно-материальных ценностей, поступления и расходования денежных средств.

3. Определение соответствия порядка учета требованиям специальных правил, обстоятельств, затрудняющих объективное ведение бухгалтерской отчетности [12].

¹ Коростелёва Людмила Александровна, младший научный сотрудник научного образовательного центра «Перспектива».

Для экспертов-экономистов судебно-бухгалтерская экспертиза имеет практическую направленность, так как даёт представление об особенностях отражения и выявления следов противоправных действий в данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности для дачи конкретного суждения в ходе предварительного следствия и судебного разбирательства.

В соответствии с правилами уголовного процесса доказательствами признаются любые фактические данные. Поэтому эксперту-экономисту следует самостоятельно проверять соответствие фактам хозяйственных операций имеющихся в деле сведений о фактах, относящихся к предмету экспертизы, или достоверность исходных данных, на которых строится его исследование, доступными ему средствами экономического, бухгалтерского и документального анализа. Если для проверки достоверности исходных данных недостаточно сведений, являющихся объектами экспертизы, достоверность исходных данных, как показала практика, необходимо проверять другими следственными действиями, например допросами.

Судебная финансово-экономическая экспертиза как один из видов судебно-экономических экспертиз назначается для решения задач, касающихся финансовой деятельности организаций, определения их финансового состояния, соблюдения законодательных актов, регулирующих их финансовые отношения с государственным бюджетом, выполнения договорных обязательств, распределения и выплаты дивидендов, совершения операций с ценными бумагами, инвестициями и т.д. [12].

Объекты финансово-экономической экспертизы во многом схожи с объектами судебно-бухгалтерских экспертиз и включают в первую очередь документацию, дающую представление о финансово-кредитной деятельности организации (предприятия), те документы, которые отражают затраты и финансовые результаты ее деятельности, финансовые источники и направления их использования. К ним относятся договоры между предприятиями и организациями различных форм собственности и приложения к ним, такие накопительные документы бухгалтерского учета, как журналы-ордера (мемориальные ордера), ведомости и другие регистры, главная книга, или книга регистрации хозяйственных операций, а также баланс предприятия и приложения к нему, включая отчет о финансовых результатах и их использовании.

При изучении итоговых показателей деятельности организации финансово-экономическая экспертиза, в отличие от судебно-бухгалтерской, производит анализ не процесса их формирования, а содержания, оцениваемого с точки зрения самой сущности категорий себестоимости, уровня рентабельности, прибыли, структуры показателей и их противоречий.

Судебная финансово-экономическая экспертиза позволяет решать следующие диагностические задачи:

1. Определение реальности и экономической обоснованности финансовых показателей организации в случаях искажения ее данных о доходах и расходах.
2. Исследование финансового состояния и платежеспособности организации.
3. Определение степени обеспечения предприятия оборотными средствами, причин образования дебиторской и кредиторской задолженности и т.д.

Таким образом, специфика судебно-экономических экспертиз, с юридической точки зрения, проявляется в следующем:

- получение источника доказательств о фактах, имеющих значение для расследуемого дела, обеспечивает процессуально-правовая форма;
- заключение эксперта-экономиста является источником доказательств по рассматриваемому уголовному (арбитражному) делу;
- в ходе исследования финансово-хозяйственной деятельности организации применяются экономические (бухгалтерские) знания [13].

При этом значительную часть информации, используемой в процессе указанных экспертных исследований, составляют данные бухгалтерского учёта, отраженные в первичной и учётной документации, а также бухгалтерской финансовой отчётности.

Множественность объектов судебно-экономической экспертизы является ее специфической особенностью, так как при проведении исследования данного вида исследуется не один документ или одна бухгалтерская запись, а комплекс документов или ряд взаимосвязанных записей в учетных регистрах. Кроме того, при исследовании документов, поступивших на экспертизу, эксперт-экономист должен обращать внимание на их заполнение, поскольку каждый реквизит первичного учетного документа имеет свое назначение и его отсутствие или незаполнение приводит к негативным последствиям.

При производстве судебно-бухгалтерской экспертизы на наличие совершённого преступления указывают признаки, связанные с:

- фактически совершённым фактом хозяйственной деятельности, намерениями относительно получения в будущем экономических выгод хозяйствующим субъектом, решения его задач и достижения целей;
- полученными результатами (прибыль или убыток) по текущей, финансовой или инвестиционной деятельности;
- неисполнением (или ненадлежащим исполнением) текущих обязательств, вытекающих из действующего законодательства, нормативно-правовых актов или заключённых контрактов (договоров).

Поскольку любая финансово-хозяйственная операция находит отражение в бухгалтерских документах и учетных регистрах, это предполагает возможность установления в процессе исследования наличия несоответствий в их оформлении. Для этого эксперт-бухгалтер применяет свои специальные познания в области бухгалтерского учета, что обеспечивает получение квалифицированного заключения.

Информация о фактах хозяйственной деятельности, осуществленной организацией за определенный период времени, обобщается в соответствующих учетных регистрах и в сгруппированном виде переносится в бухгалтерскую отчетность. Обобщение учетной информации в виде составления промежуточной или годовой бухгалтерской отчетности необходимо организации при принятии решений для эффективного управления ею, уточнения и корректировки осуществления текущей, финансовой и инвестиционной деятельности, анализа имущественного и финансового состояния [13].

С точки зрения бухгалтерской экспертизы сущность документов и учетных регистров, их назначение и место в деятельности рассматривается в плане доброкачественности их составления.

Традиционно правовая бухгалтерия совершенствовала процессуальные формы применения знаний специалистов в сфере бухгалтерского учета с целью оказания помощи юристам в их правоприменительной деятельности. В последнее время в связи с изменением социально-экономических, правовых основ общества и развитием рыночных отношений сферы возможного и необходимого, а также процессуального и непроцессуального применения специальных бухгалтерских знаний на практике существенно расширились. Бухгалтерский учет становится все более правовым, облекается в новые юридические формы, а, следовательно, в настоящее время любому специалисту в этой области экономических знаний не обойтись без достаточной юридической подготовки.

Вопросы правовой природы института бухгалтерского учёта неоднократно становились предметом научной дискуссии. Профессором О.Н. Горбуновой было высказано мнение о том, что область правового регулирования бухгалтерского учёта является составной частью финансового права, поскольку бухгалтерский учёт – это первооснова финансового контроля [11]. Другими словами, бухгалтерский учёт является первоосновой всего финансового контроля в государстве, поскольку осуществляется бухгалтериями всех без исключения организаций и учреждений.

Эксперту-экономисту в этом случае требуется овладеть в полной мере комплексом специальных знаний, применяющихся при проведении исследования.

В настоящее время эксперты-экономисты представлены следующими группами специалистов:

- окончившие вузы МВД России по специальности 031003 «Судебная экспертиза»;
- окончившие вузы России по специальности 060500 «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»;
- окончившие другие учебные заведения по прочим специальностям.

При этом наибольший удельный вес среди всех специальностей, по которым осуществляется подготовка студентов в вузах нашей страны, имеет специальность "Бухгалтерский учёт, анализ и аудит".

Приказом Министерства образования РФ от 17.03.2000 № 181эк/сп «Государственный образовательный стандарт высшего профессионального образования. Специальность – 060500 Бухгалтерский учёт, анализ и аудит. Квалификация – экономист» установлено, что «... профессиональная деятельность специалиста осуществляется во всех сферах народного хозяйства и направлена на профессиональное обслуживание функционирования хозяйствующих субъектов всех правовых форм собственности, сферы госбюджета и внебюджетных институциональных структур» [2]. При этом «...специалист должен на основе профессиональных знаний обеспечить формирование, анализ и использование для управления информации об активах, обязательствах, капитале, движении денежных потоков, доходах и расходах, а также финансовых результатах деятельности предприятий, организаций, учреждений и т.д. и тем самым способствовать

улучшению использования экономического потенциала хозяйствующих субъектов, рациональной организации их финансово-экономических отношений, содействовать защите экономических интересов и собственности физических и юридических лиц...» [2]. Указывается, что специалист (экономист) имеет возможность профессиональной адаптации к смежной профессиональной деятельности, в частности правовой [2].

К числу специальных дисциплин, изучаемых специалистом (экономистом), отнесены: бухгалтерский финансовый учёт, бухгалтерский управленческий учёт, бухгалтерская (финансовая) отчётность, комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности, анализ финансовой отчётности, аудит, лабораторный практикум по бухгалтерскому учёту, бухгалтерское дело, а также дисциплины и курсы, устанавливаемые вузом, в т.ч. судебно-бухгалтерская экспертиза [2].

В соответствии с проектом приказа Министерства образования и науки РФ от 17.01.2011 № 40 «Об утверждении и введении в действие Федерального государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по направлению подготовки (специальности) 031003 Судебная экспертиза (квалификация (степень) «специалист»)» «...с целью получения специализации № 4 «Экономические экспертизы»... обучающийся должен:

1. Знать:

– современные возможности судебных экономических экспертиз, методов и методик их производства;

– особенности использования специальных экономических знаний в целях получения розыскной и доказательственной информации при производстве процессуальных действий.

2. Уметь:

– проводить с использованием современных экспертных технологий судебные экономические экспертизы и исследования;

– применять при участии в процессуальных и непроцессуальных действиях экономические методы и средства в целях обнаружения, фиксации, изъятия и предварительного исследования объектов (первичных и отчётных документов, отражающих хозяйственные операции и содержащих информацию о наличии и движении материальных и денежных средств).

3. Владеть:

– навыками применения экономического анализа, расчётно-аналитических и экономико-математических методов;

– методиками решения специфических задач судебно-экономических экспертиз» [4].

В перечень дисциплин, необходимых для разработки примерной программы, учебников и учебных пособий, включены:

– судебно-бухгалтерская экспертиза;

– судебная финансово-экономическая экспертиза;

– судебная налоговая экспертиза;

– бухгалтерский учёт и отчётность;

– аудит [4].

Таким образом, подготовка экспертов-экономистов ориентирована на применение конкретных (прикладных) составляющих экономики – учёта, налогообложения и аудита. При этом набор дисциплин, входящих в базовую часть обучения как специалистов-экономистов, так и специалистов-экспертов, не является идеальным: обладая более обширной базой специальных экономических знаний, специалист-экономист в то же время уступает специалисту-эксперту в области знаний правовых, непосредственно применяющихся в процессе проведения экспертного исследования.

В настоящее время в подготовке экспертов-экономистов имеются очевидные пробелы, что проявляется в неправомерном применении методик документальной проверки, недостаточном овладении экспертными методиками. Поскольку задача эксперта-экономиста состоит в том, чтобы, используя специальные знания, дать компетентное заключение по вопросам, поставленным при назначении экспертизы, то помимо сведений о бухгалтерском учёте им нужны более глубокие знания для выявления следов противоправных действий в данных бухгалтерской, финансовой, налоговой и статистической отчётности.

Таким образом, эксперту-экономисту необходимы не просто бухгалтерские, а именно специальные бухгалтерские знания.

Кризис в сфере образования, следствием которого стали принятие Федерального закона от 24.10.2007 № 232-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской

Федерации (в части установления уровней высшего профессионального образования)» и переход на многоуровневую систему подготовки студентов, усугубил имеющиеся противоречия в подготовке экспертов-экономистов.

В настоящее время экономисты в вузах переводятся на двухуровневую систему подготовки: «бакалавр – магистр» [8], которая реализует принцип индивидуализации обучения, сокращает объем обязательных дисциплин и увеличивает количество дисциплин по выбору. Больше внимание, чем раньше, планируется уделить производственной практике, поскольку выполнение бакалаврами, магистрами своих компетенций невозможно без предварительного закрепления теоретического материала на практике [19]. Однако необходимо, чтобы новые технологии обучения, ориентация на самостоятельную работу студентов не способствовали увеличению разрыва в применении экономических и правовых знаний, необходимых для работы эксперта-экономиста.

Между тем в странах с развитой рыночной экономикой разработкой образовательных стандартов для экономистов занимаются, как правило, профессиональные организации, в сферу деятельности которых входят вопросы стандартизации образования по соответствующим специальностям [8]. Необходимость подобного подхода к подготовке экспертов-экономистов обусловлена тем, что учебные программы для них должны содержать лишь те разделы, знание которых потребуется данным специалистам в практической деятельности.

Результаты исследования системы подготовки экспертов-экономистов показывают, что в процессе производства экспертиз, решения поставленных вопросов выявляются трудности, неясности, связанные с применением материальных и процессуальных норм, что требует совершенствования профессиональных знаний, повышения экономической, юридической и специальной бухгалтерской квалификации [18]. Решение задач по подготовке высококвалифицированных экспертов-экономистов позволит оптимизировать производство экспертных исследований по данному направлению.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный Закон от 31.05.2011 № 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации».
2. Приказ Министерства юстиции РФ от 14.05.2003 № 114 «Об утверждении перечня родов (видов) экспертиз, выполняемых в государственных судебно-экспертных учреждениях Министерства юстиции Российской Федерации и перечня экспертных специальностей, по которым предоставляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в государственных судебно-экспертных учреждениях Министерства юстиции Российской Федерации».
3. Приказ Министерства образования РФ от 17.03.2000 № 181эк/сп «Государственный образовательный стандарт высшего профессионального образования. Специальность – 060500 Бухгалтерский учёт, анализ и аудит. Квалификация – экономист».
4. Приказ МВД РФ от 29.06.2005 № 511 «Вопросы организации экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях ОВД РФ».
5. Проект приказа Министерства образования и науки РФ от 17.01.2011 № 40 «Об утверждении и введении в действие Федерального государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по направлению подготовки (специальности) 031003 Судебная экспертиза (квалификация (степень) «специалист»)».
6. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. – М.: Книжный мир, 2003. – 895 с.
7. Бочкова Л.И., Новак О.Э., Савинов С.В. Судебная бухгалтерия. Общая часть: учебное пособие. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К»; Саратов: ООО «БизнесВолга», 2007. – 320 с.
8. Виноградов Е.В., Матвейчук И.А. Аудит: учебное пособие для вузов. – М.: Академический Проект, 2006. – 320 с.
9. Виноградова М.М., Нерсесян М.Г. Экономическая экспертиза – её виды и возможности / ЭЖ-Юрист. – 2005. – № 46.
10. Гетьман В.Г. Проблемы реформирования вузовской подготовки бухгалтеров и аудиторов / Всё для бухгалтера. – 2009. – № 6.
11. Звягин С.А. Судебно-бухгалтерская экспертиза и экономический класс судебных экспертиз / Российский следователь. – 2006. – № 6.
12. Петрикина А.А. Система судебно-бухгалтерских экспертиз / Эксперт-криминалист. – 2007. – № 2.
13. Правовые основы бухгалтерского учёта: учебник / Е.И. Арефкина, Л.Л. Арзуманова, О.В. Болтинова. – М.: Проспект, 2011. – 312 с.

14. Россинская Е.Р., Галяшина Е.И. Настольная книга судьи: судебная экспертиза. – М.: Московская государственная юридическая академия им. О.Е. Кутафина, 2010.
15. Судебно-бухгалтерская экспертиза: учеб. пособие для студентов вузов / Под ред. Е.Р. Россинской, Н.Д. Эриашвили. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА: Закон и право, 2009. – 383 с.
16. Ширяев Д. Налоговая экспертиза / Финансовая газета. – 2009. – № 15.
17. Коростелева Л.А. Документация и документооборот в судебно-бухгалтерской экспертизе // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. – 2010. – № 2. – С. 173-175.
18. Коростелева Л.А. Требования к вопросам, решаемым судебно-бухгалтерской экспертизой // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Серия «Экономика и управление». – 2010. – № 2. – С. 62-65.
19. Денисова О.П. Психологическая и профессиональная готовность специалистов к аттестации вуза // Вектор науки ТГУ. Серия «Педагогика, психология». – 2011. – № 3 (6). – С. 105-110.

Поступила в редакцию – 17/II/2012,
в окончательном варианте – 17/II/2012.

PROBLEMS OF ECONOMIC AND LEGAL KNOWLEDGE APPLICATION IN THE TRAINING OF ECONOMIC EXPERTS

L.A. Korosteleva

Togliatti State University
14 Belorusskaya st., Togliatti, 445667

Forensic economic expertise is a specific form of expert studies, because in the process of carrying it out the area of expertise, based on "economic" as well as "law" sciences is used. The problems of training of experts and economists in the current conditions are discussed in this article.

Key words: *expert economist, forensic economic expertise, training experts, economists, legal knowledge, knowledge of economics.*

Original article submitted – 17/II/2012,
revision submitted – 17/II/2012.

Ludmila .A. Korosteleva, associate researcher scientific educational center "Perspective".