

СУДЕБНАЯ БУХГАЛТЕРИЯ: ИСТОРИЯ СТАНОВЛЕНИЯ И СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ

Климович Лариса Петровна

Доцент, кандидат экон. наук, доктор юрид. наук,

Сибирский юридический институт ФСКН России, г. Красноярск

FORENSIC ACCOUNTING: THE HISTORY OF DEVELOPMENT AND MODERN TRENDS

Klimovich Larisa Petrovna

Doctor of Jurisprudence, Ph.D. in Economics, Associate Professor, Professor of Forensic Sciences,

the federal public educational institution of higher education

«Siberian Law Institute of the Federal Drug Control Service of Russia», Krasnoyarsk

АННОТАЦИЯ

Познание истории становления судебной бухгалтерии как учебной дисциплины и как науки направлено на осознание ее практической значимости для качественной образовательной подготовки современного юриста и осмысление тенденций развития теории судебной бухгалтерии. Исторический, нормативно-правовой и монографический анализ тенденций становления и развития судебной бухгалтерии и изучение практики ее преподавания в ходе образовательной подготовки современных юристов позволили прийти к выводу о недопустимости исключения учебной дисциплины «Судебная бухгалтерия» из образовательных программ вузов.

ABSTRACT

Learning the history of Forensic Accounting as an academic discipline and a branch of science aims at awareness of its practical significance for qualitative educational training for a modern lawyer and understanding the trends in the development of Forensic Accounting. The historical, legal, regulatory and monographic analysis of the formation and the development of Forensic Accounting as well as studying the practice of its teaching in the course of modern lawyers' educational training made it possible to come to the conclusion on inadmissibility of exclusion of this academic discipline from educational programs at higher educational institutions.

Ключевые слова: судебная бухгалтерия, история становления, образовательная подготовка юристов

Keywords: Forensic Accounting, history of formation, educational training for lawyers.

Становление судебной бухгалтерии как сферы практической деятельности уходит своими историческими корнями в конец XIX и начало XX в.в., когда во времена царской России после судебной реформы 1864 года специальные знания судебного бухгалтера стали использоваться в суде для получения доказательственной информации. То есть, потребности юридической практики обусловили необходимость обособления деятельности судебного бухгалтера от деятельности бухгалтера, выполнявшего счетоводческие операции в хозяйственной практике.

Судебная бухгалтерская экспертиза, как форма использования специальных бухгалтерских знаний в уголовном судопроизводстве, в этот период времени получает широкое признание в обществе. О все возрастающем значении использования знаний судебного бухгалтера в суде в 1913 г. писал сенатор, заслуженный профессор Александровской Военно-Юридической Академии В.К. Случевский [6, с. X-XIII.]. В то время подлинным творцом теории и практики судебно-бухгалтерской экспертизы стал выдающийся русский бухгалтер-эксперт С.Ф. Иванов. Его книга «Бухгалтерская экспертиза в судебном процессе», вышедшая в свет в 1913 г. как пособие для юристов и бухгалтеров-экспертов, была первым в России подобным изданием, значимым, прежде всего, для судебно-следственной практики, на что обращал внимание В.К. Случевский. С.Ф. Иванов первым сформулировал понятие судебной бухгалтерской экспертизы: «Судебная бухгалтерская экспертиза имеет целью исследование – через особо приглашенных судом лиц, опытных в счетоводстве, – бухгалтерских книг, документов и отчетных

ведомостей, для выяснения необходимых по ходу дела вопросов специального характера, которые могут быть решены только этими сведущими лицами» [4, с.7-8].

В предисловии к книге С.Ф. Иванова также дается одно из первых упоминаний термина «судебная бухгалтерия», при этом профессор В.К. Случевский рассматривает судебную бухгалтерию как особый вид деятельности соответствующих специалистов. Таким образом, следует сделать вывод о том, что уже в тот исторический период времени были очевидны различия между деятельностью судебного бухгалтера и общей деятельностью в области бухгалтерского учета.

Обособление судебно-бухгалтерской деятельности от практического бухгалтерского учета происходило в двух формах[3]:

- методической, когда квалифицированные бухгалтеры и экономисты проходили специализацию для разрешения вопросов, возникающих у следователя и суда;

- организационной, предполагающей формирование специальных учреждений судебно-бухгалтерской экспертизы.

В начале XX века доминировала методическая форма, когда ведущие эксперты России осознали, что для разрешения вопросов, поставленных перед ними следствием или судом, базовых экономических и бухгалтерских знаний недостаточно, и требуется применение иных методов исследования бухгалтерской информации.

Обобщая экспертный опыт, фактический основоположник судебной бухгалтерии С.Ф. Иванов все случаи произ-

водства бухгалтерской экспертизы разделил на две категории. К первой он отнес ситуации, когда предъявленные эксперту объекты исследования содержат доброкачественную учетную информацию. Ко второй, более серьезной в практическом отношении, - те объекты, которые содержат недостоверную информацию. «Случаи первой категории, - отмечал С.Ф. Иванов, - относительно легки, так как бухгалтер-эксперт располагает материалом вполне доброкачественным и дает свое заключение, не обсуждая приводящих обстоятельств. Совершенно иная картина, когда приходится работать над данными второй категории» [4, с.13]. Под «привходящими обстоятельствами» С.Ф. Иванов понимал следы преступных действий, совершенных под видом учетных операций, которые были оставлены на трех уровнях источников экономической информации, представленных первичными документами, бухгалтерскими книгами и отчетностью.

Анализ документов, содержащих недостоверную информацию, с целью установления по ним признаков преступления (вторая экспертная ситуация, обозначенная С.Ф. Ивановым) требует системного знания о закономерностях отражения противоправной деятельности в системе учетно-экономической информации. Такое знание не является предметом изучения бухгалтерского учета или иных экономических дисциплин. Вместе с тем, судебная практика настоятельно требовала применения специального методического инструментария, позволяющего устанавливать на основе анализа бухгалтерских документов признаки бухгалтерских преступлений. С.Ф. Иванов, обобщая уже имевшуюся в то время экспертную практику, сумел во многом предвосхитить современное понимание судебной бухгалтерии как науки. В этой связи вполне обоснованной и убедительной представляется научная позиция профессора С.П. Голубятникова и доцента А.Н. Мамкина о том, что «деятельность в области судебной бухгалтерии не может базироваться только на экономических представлениях: они необходимы, но недостаточны, ведь в данном случае подразумевается изучение только следовоспринимающего объекта – системы экономической информации. Требуется и реализация криминалистического представления об отражаемом объекте – преступной деятельности, осуществляемой под видом и в процессе законных хозяйственных и учетных операций» [3]. Основную часть своей профессиональной деятельности С.Ф. Иванов посвятил разработке методик обнаружения по документам бухгалтерского учета признаков преступной деятельности, совершаемой под видом учетных операций. Позднее эти положения получили дальнейшее развитие в трудах ряда ученых, разрабатывавших проблемы судебной бухгалтерии и судебно-бухгалтерской экспертизы.

Если рассматривать организационную форму обособления судебно-бухгалтерской деятельности от практического бухгалтерского учета, можно выделить следующие этапы институционального становления судебно-бухгалтерской экспертизы.

История организации учреждений бухгалтерской экспертизы начинается в 20-е гг. двадцатого века. Специальных учреждений, ведавших бухгалтерской экспертизой, до середины 20-х годов не было, как и не было учреждений подготовки специальных кадров бухгалтеров-экспертов. Существовавшее положение не удовлетворяло судебно-следственных работников и отрицательно сказывалось на качестве заключений бухгалтеров-экспертов. Наибольший вклад

в развитие теории и практики бухгалтерской экспертизы в середине 20-х и до 30-го г. внесла деятельность института государственных бухгалтеров-экспертов.

18 мая 1925 г. СНК СССР было утверждено Положение об институте государственных бухгалтеров-экспертов (далее – ИГБЭ) при НК РКИ [5, с.6]. К задачам ИГБЭ относились: проверка балансов учреждений и предприятий, обязанных публиковать отчетность, дача заключений по всем вопросам счетоводства и отчетности по требованиям ревизионных комиссий и иных контрольно-проверочных органов и производство экспертиз по требованиям судебных и административных органов. В этот период времени активно развивается методическое направление судебной бухгалтерской экспертизы. Появляется первая классификация бухгалтерских экспертиз.

Начиная с 30-го (года ликвидации ИГБЭ) и вплоть до начала 60-х гг., учреждения бухгалтерской экспертизы несколько раз ликвидировались и вновь создавались в структуре различных министерств и ведомств. Такая неопределенность в организационной принадлежности учреждения бухгалтерской экспертизы была обусловлена следующим: во-первых, в этот период времени в стране шел процесс становления и развития сети экспертных криминалистических учреждений; во-вторых, еще не было определенности относительно деятельности экспертов-бухгалтеров: должны ли они работать в аппарате учетно-контрольных и финансовых органов (и выполнять наряду с функциями экспертов, контрольно-учетные функции, относящиеся к деятельности ревизоров) или в системе правоохранительных органов (выполняя только функции судебного эксперта).

Несмотря на неопределенность в принадлежности учреждений бухгалтерской экспертизы к одному из ведомств (что существенно повлияло и на отставание в развитии научно-методической базы данной экспертизы), в 40-е – 50-е гг. двадцатого века появляются научные труды, посвященные вопросам теории и методики судебно-бухгалтерской экспертизы, что оказало большое влияние и на становление науки судебной бухгалтерии.

Как учебная дисциплина судебная бухгалтерия формировалась в процессе преподавания будущим юристам экономических дисциплин с их ориентацией на потребности предстоящей практической деятельности по раскрытию хозяйственных преступлений. Учебная дисциплина называлась «Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы»

В 40-е годы прошлого столетия вышли в свет учебные издания А.Г. Булохова («Пособие по судебно-бухгалтерской экспертизе», Москва, 1941), В.Б. Любкина («Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы», Саратов, 1947 г.; «Основы судебной бухгалтерии», Саратов, 1948). А.Г. Булохов в своем пособии сделал попытку сформулировать некоторые приемы частной методики судебно-бухгалтерской экспертизы. Именно в этих работах были заложены научные основы выявления, предотвращения и раскрытия хозяйственных преступлений (актуальных для того времени) на основе анализа учетной информации, и предопределены фундаментальные начала построения новой экономико-правовой учебной дисциплины, ориентированной на решение задач расследования экономических преступлений. В 1947 г. С.П. Фортинский подчеркивал особую роль судебно-бухгалтерской экспертизы при расследовании дел о хищениях и растратах и указывал на необходимость

развития теории судебно-бухгалтерской экспертизы [8]. Позднее, он посвятил свою научную деятельность обоснованию теории новой науки – судебной бухгалтерии.

В 60-е – 80-е гг. двадцатого века в научной и методической литературе поднимается вопрос о необходимости использования в уголовном судопроизводстве, наряду с бухгалтерскими знаниями и других специальных экономических знаний. В это же время становится актуальным вопрос о необходимости проведения комплексных судебно-экспертных экономических исследований. В работе А.И. Винберга и Н.Т. Малаховской [1] класс судебных экономических экспертиз в системе судебной экспертологии представлен уже как самостоятельный класс судебных экспертиз. В качестве фундаментальных базовых (материнских) наук обозначены право, экономика, статистика. В подсистеме второго уровня ученые не назвали как таковую предметную судебную науку, но предположили, что она должна существовать. В качестве пока единственной из отраслей предметной судебной науки они выделили методическую дисциплину – судебную бухгалтерию. В научной литературе последних двух десятилетий активно обсуждается новое направление в криминалистической науке, как экономическая криминалистика. Возможно, именно она, наряду с судебной бухгалтерией, будет признана предметной судебной наукой, составляющей научную основу класса судебных экономических экспертиз.

В этот же период времени появляются научные труды С.П. Голубятникова [2], посвященные разработке основ оперативно-экономического анализа для выявления признаков хозяйственных преступлений. Существенную роль в разработке научных основ судебной бухгалтерии сыграл практический опыт С.П. Голубятникова по производству судебно-бухгалтерских экспертиз (1958–1971 гг.), по организации виктимологических исследований учетных процессов на крупнейших предприятиях Урала (1968–1970 гг.), по созданию и апробации методик оперативно-экономического анализа (1973–1983 гг.).

Большой вклад в формирование научных основ судебной бухгалтерии и в развитие одноименной учебной дисциплины в части использования ревизионных методов для обнаружения признаков преступлений, внесли известные криминалисты В.Г. Танасевич и Л.А. Сергеев. В.Г. Танасевич впервые предложил вычлнить группу приемов исследования данных бухгалтерского учета, помогающих выявлять преступления, в отдельный, самостоятельный раздел курса будущей судебной бухгалтерии. Детальный анализ таких приемов провел и Л.А. Сергеев [7].

Таким образом, можно констатировать тот факт, что к началу 80-х годов сложилась качественно иная структура учебной дисциплины «Судебная бухгалтерия», содержание которой уже предполагало не простое изучение основ бухгалтерского учета, а познание и освоение методик самостоятельного применения юристом учетно-экономических знаний для целей обнаружения документальных, учетных и экономических несоответствий и их последующего применения в криминалистических целях. В этот период времени и позднее профессор С.П. Голубятников в соавторстве с коллегами по кафедре неоднократно издает фундаментальные учебники по дисциплине «Судебная бухгалтерия», которые, по сути, являются классическими изданиями для современного поколения обучающихся будущих юристов, в которых раскрыты научные основы судебной бухгалтерии и содержание одноименной учебной дисциплины.

Также, следует отметить, что в последние пятнадцать лет проведен не один десяток научных исследований, которые в той или иной мере способствовали развитию научных основ судебной бухгалтерии, наполняя содержание науки новыми теоретическими положениями и прикладными методиками, ориентированными на деятельность юриста, с учетом современных потребностей правоохранительной практики и перспективных направлений ее совершенствования. В их числе – диссертационные исследования на соискание ученой степени доктора наук В.А. Тимченко (2000, д.ю.н.), Л.П. Климович (2004, д.ю.н.), В.В. Шадрин (2006, д.э.н.), С.Г. Еремина (2007, д.ю.н.), В.А. Прорвич (2008, д.ю.н.), Ш.И. Алибекова (2009, д.э.н.), Е.С. Лехановой (2012, д.ю.н.) и других ученых.

Несмотря на позитивные тенденции в развитии научных основ судебной бухгалтерии, следует отметить тот факт, что в последние годы образовательные программы подготовки юристов по соответствующим направлениям подготовки и специальностям большинства федеральных и региональных университетов Российской Федерации не предусматривают изучение дисциплин, касающихся вопросов применения специальных учетно-экономических знаний в практической деятельности юриста, в деятельности по выявлению и расследованию преступлений.

Вместе с тем, необходимость получения таких знаний в процессе образовательной подготовки юриста очевидна. Недостаточный объем судебно-экономических знаний или их отсутствие в ходе образовательной подготовки фактически формирует будущих юристов малопригодными не только в тех сферах деятельности, для совершенствования которых судебная бухгалтерия изначально создавалась, но и во многих иных областях правоприменительной практики. Потребность и необходимость изучения учебной дисциплины «Судебная бухгалтерия» студентами образовательных учреждений юридического профиля обусловлена тем, что она дает комплекс специальных учетно-экономических знаний, необходимых будущим юристам, как для установления по данным различных источников учетно-экономической информации признаков правонарушений и преступлений, совершаемых в связи с осуществлением финансово-экономической деятельности, так и для грамотной и эффективной организации взаимодействия с субъектом, обладающим специальными экономическими знаниями, в том числе объективной оценки его выводов по результатам ревизий, проверок, судебных экономических экспертиз.

Современный юрист должен владеть не только теоретическими знаниями в области различных отраслей права, но и прикладными юридическими, в том числе судебно-бухгалтерскими и экономико-криминалистическими, знаниями, и, в конечном итоге, обладать профессиональными компетенциями. В их числе, в соответствии с образовательными стандартами по юридическим специальностям (направлениям подготовки), – способность использовать основные положения и методы социальных, гуманитарных и экономических наук при решении социальных и профессиональных задач; способность выявлять, пресекать, раскрывать и расследовать преступления и иные правонарушения; и др. Несмотря на то, что требованиями образовательных стандартов высшего образования по юридическим специальностям (направлениям подготовки) базовая (обязательная) часть цикла профессиональных дисциплин не предусматривает изучение учебной дисциплины «Судебная бухгалтерия»,

практика настоятельно требует в этом направлении совершенствования профессиональной образовательной подготовки будущих юристов.

Список литературы:

1. Винберг, А.И. Судебная экспертология (Общетеоретические и методологические проблемы судебных экспертиз) : учебное пособие / А.И. Винберг, Н.Т. Малаховская. – Волгоград : Высшая следственная школа МВД СССР, 1979.
2. Голубятников Севир Павлович – профессор Нижегородской академии МВД России, доктор юридических наук, профессор, заслуженный деятель науки Российской Федерации, основатель (по сей день единственной в вузах страны) кафедры судебной бухгалтерии и экономической экспертизы (1972 г.). Более 50 лет С.П. Голубятников преподает судебную бухгалтерию в юридических вузах России (с 1956 по 1972 г. в Екатеринбургской правовой академии, с 1973 года – в Нижегородской академии МВД России), участвует в ее научных обоснованиях и в практической реализации разработанных теоретических положений.
3. Голубятников, С.П. Судебная бухгалтерия и судебно-экономическая экспертиза / С.П. Голубятников, А.Н. Мамкин // Эксперт-криминалист. – 2009. - № 4.

4. Иванов, С.Ф. Бухгалтерская экспертиза в судебном процессе : пособие для юристов и бухгалтеров-экспертов / С.Ф. Иванов. – СПб : Издание книжного склада «Коммерческая литература», 1913. – С. 7-8.

5. Положение об институте государственных бухгалтеров-экспертов при НК РКИ : Постановление СНК Союза СССР от 18 августа 1925 года // Известия ВЦИК и ЦИК. – 1925. – 17 октября. – С.6.

6. Предисловие проф. В.К. Случевского // Иванов С.Ф. Бухгалтерская экспертиза в судебном процессе / С.Ф. Иванов. – СПб : Издание книжного склада «Коммерческая литература», 1913.

7. Смирнов Д.В., Танасевич В.Г. Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы. - Л.: ЛГУ, 1964; Сергеев Л.А. Ревизия при расследовании преступлений. - М.: Юридическая литература, 1969.

8. Фортинский, С.П. Судебно-бухгалтерская экспертиза по делам о хищениях и растратах / С.П. Фортинский // Проблемы криминалистики : материал. научн. совещания по криминалистике при Всесоюзном институте юридических наук / под ред. И.Т. Голякова. – М. : Всесоюзный институт юридических наук, 1947.

ГЕНЕЗИС СТАНОВЛЕНИЯ УГОЛОВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА ПРЕСТУПЛЕНИЯ В СФЕРЕ НЕЗАКОННОГО ОБОРОТА НАРКОТИЧЕСКИХ СРЕДСТВ И ПСИХОТРОПНЫХ ВЕЩЕСТВ (В РФ И ЗАРУБЕЖНОМ)

*Ковалева Ольга Николаевна
аспирант,*

БУ ВО «Сургутский государственный университет», г. Сургут

АННОТАЦИЯ

В приведенной статье рассмотрены проблемы становления уголовной ответственности за преступления в сфере незаконного оборота наркотических средств и психотропных веществ в Российской Федерации, а также других странах. Также описаны особенности института уголовной ответственности на примере зарубежных стран.

ABSTRACT

In the above article deals with the problems of establishing criminal responsibility for crimes in the sphere of illicit trafficking in narcotic drugs and psychotropic substances in the Russian Federation and other countries. Also describes the features of criminal liability of the Institute on the example of foreign countries.

Ключевые слова: уголовная ответственность; преступления в сфере незаконного оборота наркотических средств и психотропных веществ; генезис.

Keywords: criminal liability ; crimes in the sphere of illicit trafficking in narcotic drugs and psychotropic substances ; genesis.

Вопросам исторического развития законодательства, направленного на борьбу с незаконным оборотом наркотических средств и психотропных веществ посвящено значительное количество научных работ российских, а также зарубежных авторов. Например, в работе «Наркомания: состояние, тенденции, пути преодоления» представлена ретроспектива развития антинаркотического законодательства в России, а также в зарубежных странах начиная с 1917 года [8, с. 5]. Именно поэтому целесообразно остановить внимание на процессе изменений антинаркотического законодательства, поскольку проблемы совершенствования такового были и продолжают оставаться актуальными на современном этапе развития правовых систем разных стран.

За указанный период, начиная с 1917 года, был подпи-

сан ряд антинаркотических международных конвенций. Таким образом, возникла целая система конвенций, договоров, протоколов, которая из-за своего многообразия, а также сложности исполнения оказывается малоэффективной. Наряду с этим неуклонно растет число лиц, злоупотребляющих наркотиками, увеличивается нелегальная торговля и контрабанда наркотиков.

Также, нельзя не заметить, существенную особенность ряда зарубежных стран, которая выражается в разнообразии типов территориального устройства государств и существование различных подходов к разграничению властных полномочий между государственным центром и регионами [6, с. 37].

Поэтому важно знать, что международный контроль над