

на правах личности, вне связи с ее общественными обязанностями. Поэтому, как показывает восстановительная модель юстиции, помощь должна осуществляться в направлении и способами, связанными с сокращением криминализации и виктимизации в сообществе. Необходимо восстановительное правосудие, обращенное к представлению об ответственности правонарушителя. Интегративный, восстановительный подход в современном мире в лучшем случае охватывает все аспекты для успешного разрешения конфликтов пострадавших и правонарушителей, наряду с реабилитацией формируются навыки ответственного поведения. Вопросы «вторичной виктимизации» населения, попавшего в сферу внимания представителей юстиции, и ответственность этих людей перед своими жертвами, даже Гаагским судом и Европейским судом по правам человека практически игнорируются: презумпция невиновности и декларация прав на свободу, защиты и т. д. стали полноценными симулякрами. В восстановительной юстиции утверждается, что процесс не менее важен, чем результат: он может помочь залечить раны, нанесенные преступлением. Сторонники восстановительного правосудия считают наиболее важными задачами удовлетворенность потерпевших и справедливость обращения с преступниками. Восстановительное правосудие стремится сбалансировать интересы жертвы и сообщества с потребностью интеграции преступника в общество. Правосудие, которое исцеляет, видит в участниках процесса людей, а не просто бизнес. Важно отметить воспитательную ценность примирения: обе стороны могут влиять друг на друга непосредственно, получая шанс на разрешение конфликта, возникшего в результате неправомерного ошибочного поведения (поступка) одной или обеих сторон. Это дает возможность осмысления, взаимопонимания, анализа опыта, причин и целей действий каждой из сторон.

УДК 657:34

М.А. Балухтин

ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРСКИХ ЗНАНИЙ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРАВООХРАНИТЕЛЬНЫХ ОРГАНОВ

На фоне роста и изменения структуры правонарушений в сфере экономики возрастает потребность в применении в юридической практике специальных знаний в бухгалтерском учете, экономическом анализе и контроле.

Специальные бухгалтерские знания широко применяются в оперативно-розыскной деятельности, уголовном, административном, гражданском и хозяйственном процессах. Существуют различные формы использования специальных бухгалтерских знаний. Выделим два наиболее существенных направления: проведение документальной проверки (ревизии) финансово-хозяйственной деятельности и проведение судебной бухгалтерской экспертизы.

Ревизия финансово-хозяйственной деятельности выступает как способ контроля, в процессе которого устанавливаются законность и достоверность совершаемых хозяйственных и финансовых операций, а также ведение бухгалтерского учета в нескольких или во всех направлениях деятельности субъекта.

Заключение эксперта, полученное в результате специального судебного бухгалтерского исследования материалов дела, является самостоятельным, а в ряде случаев и основополагающим при разрешении дел названной категории.

Основными задачами, разрешаемыми в ходе проведения ревизии, являются:

- проверка соблюдения хозяйствующим субъектом действующего законодательства;

- своевременное выявление, пресечение и предотвращение правонарушений, наносящих вред экономическим интересам Республики Беларусь, установление причин и условий, способствующих их совершению;

- выявление неиспользуемых резервов повышения эффективности экономической деятельности хозяйствующего субъекта.

Контроль финансово-хозяйственной деятельности осуществляется путем:

- проверки документов в целях установления законности проведенных хозяйственных и финансовых операций;

- проверки действительности совершения сделок, получения или выдачи указанных в документах денежных средств и материальных ценностей, оказания услуг, выполнения работ;

- сопоставления данных первичного бухгалтерского учета с данными отчетности, данных учета и отчетности с соответствующими плановыми данными (сметой, балансом доходов и расходов и др.);

- сопоставление записей, документов и фактических данных по одним операциям с записями, документами и фактическими данными по связанным с ними другим операциям;

- проведение встречных проверок;

- сличения в предусмотренном законодательством случаях и порядке копий платежных документов, имеющихся у проверяемого субъекта, с платежными документами, хранящимися в банке;

контрольного обмера объемов выполненных работ, взвешивания и обмера сырья, материалов, полуфабрикатов и готовых изделий;

контрольного запуска сырья и материалов в производство, контрольного анализа сырья, материалов и готовой продукции для установления действительных расходов сырья и материалов, соответствия продукции государственным стандартам, правильности списания на производство сырья и материалов, а также установления норм их расходов;

проверки полноты оприходования готовой продукции, соблюдения норм естественной убыли при хранении и транспортировке материальных ценностей;

проверки соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета денежных средств и материальных ценностей;

проверки состояния внутривозвратного контроля;

других контрольных действий, связанных с изучением вопросов, определенных программой проверки (ревизии).

Отдельного рассмотрения требуют общие методические положения исследования при проведении судебной бухгалтерской экспертизы.

Предмет судебной экспертизы составляют фактические данные (обстоятельства дела), исследуемые и устанавливаемые при расследовании или судебном разбирательстве дела на основе специальных знаний эксперта.

В качестве объектов экспертизы выступают вещественные доказательства. Согласно ст. 96 Уголовно-процессуального кодекса Республики Беларусь вещественными доказательствами признаются предметы, которые служили орудиями и средствами совершения преступления, или сохранили на себе следы преступления, или были объектами преступных действий, а также деньги и иные ценности, добытые преступным путем, и все другие предметы и документы, которые могут служить средствами по обнаружению преступления, установлению фактических обстоятельств уголовного дела, выявлению виновных либо опровержению обвинения, или смягчению ответственности обвиняемого.

Судебная бухгалтерская экспертиза назначается, как правило, для выявления учетных несоответствий и установления обстоятельств, связанных с отражением в бухгалтерских документах операций по движению материальных ценностей, поступлению и расходованию денежных средств. Кроме того, данная экспертиза может назначаться: для исследования динамики изменения показателей финансового состояния и финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов; определения признаков экономической несостоятельности (банкротства) и препятствования возмещению убытков кредиторам; выявления признаков искажения данных о финансовых показателях, влияющих на финансовый результат и расчеты по обязательствам; определения

полноты и своевременности выполнения сторонами договорных обязательств; определения соответствия нормативным правовым актам экономических условий проведения закупок товаров, работ, услуг; исследования экономических факторов, оказавших негативное воздействие на производство и реализацию продукции, структуру доходов и расходов хозяйствующих субъектов; установления нарушений и недостатков при осуществлении инвестиционной политики развития и совершенствования производства, использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов; определения соответствия состава и структуры затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), установленным требованиям и рекомендациям; анализа заведомой убыточности договоров (контрактов) на основе плановой (нормативной) и фактической себестоимости продукции; проверки правильности оформления, учета и отнесения на виновных лиц производственного брака, ненормируемых потерь и порчи материальных ценностей.

Объектами исследования во всех случаях являются: учетные бухгалтерские документы (письменные свидетельства о факте совершения хозяйственной операции); учетные регистры (документы, в которых производится регистрация, накопление и систематизация учетной информации); документы бухгалтерской отчетности; учредительные документы; договоры; материалы инвентаризации; иные материалы, необходимые для производства экспертизы (протоколы обысков и выемок, неофициальные документы и т. д.) и иные документы.

Эксперт-бухгалтер использует в своей работе различные методы в зависимости от особенностей конкретных материалов дела. Но в любом случае он исследует хозяйственные операции, подвергая соответствующему анализу документы, записи в учетных регистрах, а также акты документальной ревизии и прочие материалы дела.

Для понимания особенностей применения специальных бухгалтерских знаний в правоохранительной деятельности необходимо определить взаимосвязь и различия между судебной бухгалтерской экспертизой и документальной ревизией.

Ревизия и судебно-бухгалтерская экспертиза имеют некоторые сходные черты по объектам и методам исследования и некоторым разрешаемым вопросам. И в том, и в другом случае исследуются бухгалтерские учетные документы, регистры, балансы, отчеты и используются при этом во многом сходные методы исследования.

Однако ревизии (документальные проверки) имеют существенное отличие от судебных бухгалтерских экспертиз, которое заключается в том, что ревизию следует рассматривать как способ собирания доказательств,

а экспертизу как способ доказывания, основанный на выявлении фактических данных с помощью специальных знаний эксперта-бухгалтера.

Исходя из вышеописанных особенностей, можно сформировать основную цель экспертного исследования в разрезе использования материалов, аналогичных используемым при документальных проверках. Целью судебной бухгалтерской экспертизы является получение заключения по поставленным вопросам в пределах компетенции эксперта, а целью документальной проверки является контроль за деятельностью ревизуемого субъекта.

УДК 347:736

М.А. Балухтин, И.И. Блинков

ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ НЕСОСТОЯТЕЛЬНОСТИ ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ

На современном этапе развития предпринимательства в Республике Беларусь государство реализует мероприятия по либерализации условий осуществления хозяйственной деятельности, устранению излишнего вмешательства контролирующих органов в деятельность юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. Данные меры постоянно находят свое отражение в принимаемых нормативных правовых актах, регулирующих предпринимательскую деятельность. В частности, Указом Президента Республики Беларусь от 19 сентября 2017 г. № 337 «О регулировании деятельности физических лиц» расширен перечень видов экономической деятельности, которыми граждане вправе заниматься без регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей с одновременной уплатой единого налога.

Вместе с тем, несмотря на реализацию новых подходов, имеют место отдельные проблемные аспекты предпринимательства. Одним из таких вопросов является экономическая несостоятельность (банкротство) индивидуального предпринимателя.

Статьей 24 Гражданского кодекса Республики Беларусь определено, что индивидуальный предприниматель, который не в состоянии удовлетворить требования кредиторов, связанные с осуществлением им предпринимательской деятельности, может быть признан экономически несостоятельным (банкротом) в судебном порядке. В ст. 221 Закона Республики Беларусь «Об экономической несостоятельности (банкротстве)» дан исчерпывающий перечень оснований для признания индивидуального предпринимателя экономически несостоятельным:

неспособность удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам, связанным с осуществлением им предпринимательской деятельности;

неуплата обязательных платежей в течение шести месяцев с даты, когда они должны быть исполнены;

наличие задолженности в сумме сто и более базовых величин.

Правом на подачу в экономический суд заявления об экономической несостоятельности (банкротстве) должника – индивидуального предпринимателя имеют кредиторы по обязательствам, связанным с предпринимательской деятельностью; налоговые органы по требованиям при неуплате обязательных платежей в установленные сроки.

Порядок урегулирования требования кредиторов по денежным обязательствам, связанным с осуществлением должником – индивидуальным предпринимателем предпринимательской деятельности, не имеет однозначного алгоритма, поскольку отсутствует методика определения способности индивидуального предпринимателя удовлетворить требования кредиторов по данному рода обязательствам. Вместе с тем для юридических лиц любой формы собственности существует четко отработанный механизм признания их экономически несостоятельными, отраженный в Инструкции о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства экономики Республики Беларусь от 27 декабря 2011 г. № 140/206. Источником информации для анализа является бухгалтерская отчетность (представляется в соответствии с постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2016 г. № 104 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность»).

Для определения платежеспособность субъекта хозяйствования рассчитываются экономические модельные коэффициенты:

текущей ликвидности (K1, определяется как отношение стоимости краткосрочных активов к краткосрочным обязательствам субъекта хозяйствования);

обеспеченности собственными оборотными средствами (K2, определяется как отношение суммы собственного капитала и долгосрочных обязательств за вычетом стоимости долгосрочных активов к стоимости краткосрочных активов);

обеспеченности обязательств активами (K3, определяется как отношение долгосрочных и краткосрочных обязательств субъекта хозяйствования к общей стоимости активов).