

Тема 1.

Правоохранительная деятельность и правовое регулирование бухгалтерского учета

1. История возникновения
судебно-бухгалтерской
экспертизы как учебной
дисциплины

2. Правоохранительная
деятельность и ее основные
понятия

3. Правопорядок и правосознание. Принципы правосознания.

4. Учетные нормы в общей системе права. Нормативно-законодательная база бухгалтерского финансового учета. Юридическая оценка учетной политики организации.

**5. БУХГАЛТЕРСКАЯ
ЭКСПЕРТИЗА КАК ВИД
ЭКОНОМИЧЕСКИХ
ЭКСПЕРТИЗ**

**6. Виды юридической
ответственности
бухгалтеров**

**1. История
возникновения
судебно-
бухгалтерской
экспертизы как
учебной
дисциплины**

Недостатки в учете,

традиционно

рассматриваемые в качестве
условий, в отдельных случаях
(когда они созданы намеренно

в результате

целенаправленных действий)

могут становиться и

признаками уже

совершившихся

преступлений

Срабатывает охранительная функция. Появляется возможность прогнозировать способ совершения преступления, вести целенаправленный поиск его признаков и следов в данных бухгалтерского учета.

Разрабатывая пути решения своих специфических задач, судебная бухгалтерия оказалась обязанной рассматривать учетный процесс также с позиций возможного взаимодействия с другим материальным процессом реальной действительности - событием преступления.

**Такой подход дал
дополнительный
стимул к
интеграции
экономических и
правовых знаний.**

**Судебной бухгалтерии
потребовалось наряду
с учетом обратиться к
определенным
свойствам
(характеристикам)
события
преступления.**

При этом криминалистические представления о событии преступления оказались недостаточными. Потребовалось выделить такие свойства события преступления, которые специально в криминалистике не изучаются и именно для своего выделения требуют творчески использовать уже не криминалистическое, а учетно-экономическое знание.

**Из многообразных характеристик
события преступления СБЭ
выделила в состав своего
предмета лишь те его свойства,
которые с необходимостью
вытекают из реалий учетного
процесса. Такие (в определенном
смысле тоже защитные)
«противоучетные» свойства
события преступления можно
разделить на адаптивные
(приспособительные) и
деструктивные (разрушающие).**

Адаптивные свойства

проявляются в том, что выбор способа преступления во многом определяется реальным состоянием защитных функций учета. Как правило, предпочтение отдают наиболее «безопасному», оставляющему меньше следов в учете способу выполнения конкретных преступных действий.

**Деструктивные
противоучетные свойства
преступной деятельности
проявляются при
включении в нее
действий, специально
направленных на
нейтрализацию
защитных функций
учета.**

**Контроль и ревизия
начали
рассматриваться под
новым углом зрения -
прежде всего как
средство укрепления и
реализации защитных
функций учета.**

**В поле зрения включились
причины, влияющие на
эффективность этих
средств, способы
исследования таких причин,
проблемы моделирования и
обнаружения на
документальной основе
преступной деятельности
самого ревизора.**

В США существует национальная ассоциация судебных бухгалтеров (NAFA - National Association of Forensic Accountants). Членами этой ассоциации 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

4. Учетные нормы в общей системе права.

Нормативно-законодательная база бухгалтерского финансового учета.

Юридическая оценка учетной политики организации.

5.

**БУХГАЛТЕРСКАЯ
ЭКСПЕРТИЗА КАК
ВИД
ЭКОНОМИЧЕСКИХ
ЭКСПЕРТИЗ**

Бухгалтерскую экспертизу осуществляли различные ведомства: Минфин РСФСР, Юридическая комиссия РСФСР, Минюст России. Мнения о жизнеспособности экономической, в том числе бухгалтерской, экспертизы были различными, но сводились, как правило, к тому, что в связи с переводом бухгалтерского учета и аудита на международные стандарты ее ожидают существенные изменения.

**В процессе своего развития
экономические экспертизы
прошли определенную
эволюцию, и в настоящее
время среди них выделяют:
финансово-экономическую,
финансово-кредитную и
бухгалтерскую экспертизы.**

Предмет финансово-экономической экспертизы

- Решение вопросов "упущенной выгоды".
Определение суммы убытков от несвоевременной поставки или недопоставки продукции.
Выявление других финансовых последствий, вызванных нарушением договорных обязательств

Предмет финансово-кредитной экспертизы

- **Установление обоснованности расчетов и перечислений в бюджет. Проверка целевого расходования и использования денежных средств и кредитов.**
Соблюдение условий кредитования и обоснованности применения санкций в отношении организаций

Предмет бухгалтерской экспертизы

- **Изучение явлений:**
 - **которые связаны с хозяйственной деятельностью;**
 - **которые нашли отражение в бухгалтерском учете;**
 - **пределы которых определяются вопросами, поставленными следователем (судом);**
 - **заключение по которым дается специалистом в области бухгалтерского учета.**

Предмет бухгалтерской экспертизы

- Прочие материалы, имеющие отношение к предмету бухгалтерской экспертизы: акты ревизий и обследований;
 - решения вышестоящих органов по актам ревизий; - справки; уведомления различных организаций о действиях с ценностями; показания обвиняемых и свидетелей; протоколы выемок и обысков, удостоверяющих источники происхождения соответствующих документов; заключения по результатам других экспертиз (криминалистических, технологической, товароведческой); неофициальные документы (записи в блокноте материально ответственного лица о движении товарной массы или сумме сданной выручки)

Бухгалтерская экспертиза является одним из видов экономических экспертиз и широко применяется при осуществлении финансового контроля. Это обусловлено тем, что документами оформляются все хозяйственные операции непосредственно в момент и на месте их осуществления.

Бухгалтерская экспертиза

- **представляет собой особое направление экспертных исследований, в процессе осуществления которых широко используются познания в области различных наук экономического профиля: бухгалтерского учета, налогообложения, экономического анализа.**

Рассматриваемые

**экспертом-бухгалтером
явления и ситуации
выражаются системой
экономических категорий,
специальных терминов,
формул, относительных и
абсолютных величин,
табличных и графических
построений.**

Использование специальных познаний экспертов-бухгалтеров в судебно-следственной практике позволяет в полной мере установить и оценить признаки искажений экономической информации, определить и количественно измерить возникшие в результате этого негативные экономические явления и ситуации, выявить степень их влияния на финансовые результаты деятельности субъекта хозяйствования.

Проведение экспертизы бухгалтерских документов требуется при рассмотрении уголовных, гражданских и арбитражных дел, связанных с совершением экономических преступлений, а также краж, хищений, растрат и других аналогичных деяний.

При расследовании преступлений в сфере экономики для производства бухгалтерской экспертизы могут привлекаться не только штатные работники учреждений судебно-бухгалтерской экспертизы, но и внештатные высококвалифицированные специалисты по бухгалтерскому учету (аудиторы, ревизоры), которые могли бы своевременно и правильно разрешать вопросы, поставленные перед ними органами суда и следствия.

**Бухгалтерская экспертиза
назначается прокурором,
следователем, органами
дознания или арбитражным
судом, как правило, после
проведения ревизии, в
результате которой
выявились конфликтные
ситуации.**

Назначение бухгалтерской экспертизы оформляется постановлением, в котором указываются основания для назначения экспертизы, фамилия эксперта-бухгалтера, которому поручается ее производство, перечень вопросов, которые призвана разрешить бухгалтерская экспертиза, и перечень материалов, предоставленных в распоряжение эксперта-бухгалтера для экспертного исследования (акты ревизий, первичные учетные документы, инвентаризационные ведомости, учетные регистры и др.).

**В постановлении
фиксируется срок
проведения
бухгалтерской
экспертизы.**

Объем материалов, представляемых эксперту-бухгалтеру, определяет следователь. Если эксперт-бухгалтер считает, что представленные следователем материалы недостаточны для подготовки заключения, то только через следователя он может получить интересующий его материал для исследования.

Если же в процессе исследования эксперту-бухгалтеру станут известны новые факты и обстоятельства, то он должен сообщить их органу, назначившему экспертизу. Это позволит следователю при необходимости поставить новые или дополнительные вопросы и тем самым более точно квалифицировать состав преступления.

Следователь может отказать эксперту-бухгалтеру в предоставлении требуемых материалов, но при этом он должен указать причину отказа. В таких случаях необходимый объем документов, предоставленных эксперту-бухгалтеру, определит прокурор, наблюдающий за производством дела.

Обвиняемый, ознакомившись с постановлением о назначении бухгалтерской экспертизы, может ходатайствовать о внесении в перечень дополнительных вопросов, которые призвана рассмотреть экспертиза с участием бухгалтера, так как следователь не владеет достаточными профессиональными знаниями в области бухгалтерского учета.

Бухгалтерская экспертиза является одной из процессуальных форм применения специальных познаний для использования по делу собранных материалов и прежде всего документов и записей в регистрах бухгалтерского учета. Она может назначаться на предварительном расследовании дел, а также при рассмотрении их в суде.

Чаще всего она назначается при расследовании экономических преступлений и прежде всего хищений, совершенных должностными и материально ответственными лицами, когда выводов документальной ревизии финансово-хозяйственной деятельности бывает недостаточно для доказательства вины или невиновности.

Бухгалтерская экспертиза наиболее часто назначается, когда:

- имеются противоречия между выводами ревизии и материалами дела;**
- имеются противоречия между выводами первоначальной и повторной ревизий;**

Бухгалтерская экспертиза наиболее часто назначается, когда:

- ревизор не принял к учету предъявленные должностными и материально ответственными лицами документы;**
- отсутствует документальное подтверждение выводов ревизора о недостатке, которая не дифференцирована по материально ответственными лицам;**

Бухгалтерская экспертиза наиболее часто назначается, когда:

- ревизия проведена без участия должностных и материально ответственных лиц или в неполном объеме: без освещения отдельных эпизодов преступной деятельности, без использования черновых записей, изъятых у должностных лиц;**

Бухгалтерская экспертиза наиболее часто назначается, когда:

- возникло сомнение в правильности исчисления размера ущерба или когда применяемые ревизором методы определения ущерба вызывают сомнения;**
- имеются обоснованные ходатайства обвиняемого, оспаривающего выводы**

Бухгалтерская экспертиза наиболее часто назначается, когда:

- такая необходимость вытекает из заключения эксперта другой специальности.**

В гражданском и арбитражном процессах при рассмотрении дела бухгалтерская экспертиза назначается по ходатайству лица или с согласия лиц, участвующих в деле, а также по инициативе судьи (суда). Ответчик и истец вправе представить суду (судье) в письменном виде перечень вопросов, по которым эксперт должен дать разъяснение.

Однако согласно процессуальному законодательству окончательное определение задания эксперту (т.е. круга вопросов) принадлежит суду. Суд рассматривает все вопросы, формулирует их по своей инициативе, исключает из них те, которые не относятся к данному делу или выходят за пределы компетенции эксперта, формулирует вопросы по своей инициативе. Весь перечень вопросов отражается в определении суда о назначении экспертизы.

Основные объекты и задачи СБЭ

**Эксперт-бухгалтер
анализирует
поступившую ему
информацию, отбирает из
нее те сведения, которые
относятся к предмету
экспертизы, и определяет
объекты исследования.**

К общим объектам исследования относятся:

- первичные и сводные бухгалтерские документы;**
- материалы инвентаризации;**
- результаты бухгалтерского оформления: корреспонденция счетов (бухгалтерские проводки), накопительные ведомости, записи в регистрах синтетического и аналитического учета;**
- документы и записи оперативного учета.**

К специальным объектам исследования относятся:

- акты документальной ревизии;**
- заключения экспертов в других областях знаний, отличных от бухгалтерского учета;**
- протоколы изъятия документов и постановления о приобщении их к делу;**
- протоколы иных процессуальных действий (допросов, очных ставок, обысков и выемок).**

Исследование специальных объектов имеет важное значение, так как изучение материалов дела позволяет бухгалтеру-эксперту укрепиться в выводах в результате исследования своих собственных объектов, лучше вникнуть в суть дела и тем самым укрепить свою позицию при выводах, сделанных на основе изучения общих объектов.

Задачи СБЭ

С помощью бухгалтерской экспертизы в следственной и судебной практике решаются следующие основные задачи:

- проверка и установление факта, времени, места возникновения и размера недостачи или излишков имущества. Определяя период и место образования недостачи или излишков, эксперт-бухгалтер определяет и материально ответственное лицо, его ответственность за ценности на данном предприятии, что имеет большое значение для правильного разрешения уголовного или гражданского дела;**

С помощью бухгалтерской экспертизы в следственной и судебной практике решаются следующие основные задачи:

- **проверка и определение размера материального ущерба, причиненного должностными и иными лицами в результате совершенных нарушений и злоупотреблений. Обычно злоупотребления на предприятиях приводят к материальному ущербу, выражающемуся в потере средств, в неполных взносах платежей в бюджет, уплате штрафных санкций за нарушение хозяйственных договоров и налогового законодательства. Размер материального ущерба, его характер, организацию или лиц, которыми он причинен, эксперт-бухгалтер устанавливает путем исследования отдельных хозяйственных операций;**

С помощью бухгалтерской экспертизы в следственной и судебной практике решаются следующие основные задачи:

- проверка документальной обоснованности списания сырья, материалов, готовой продукции и товаров. При этом может быть выявлено списание на производство сырья и материалов, в действительности похищенных со складов. Эксперт-бухгалтер определит это путем исследований технологии производства, хранения, отпуска готовой продукции не по назначению, указанному в документах поставщика, анализа документов у получателя;**

С помощью бухгалтерской экспертизы в следственной и судебной практике решаются следующие основные задачи:

- определение случаев нарушения финансовой дисциплины, по существу которых эксперт может дать заключение. К ним относятся: перерасход сметных ассигнований, нецелевое использование банковских ссуд, неправильное исчисление налогов, нарушения кассовой дисциплины и т.п.;**

С помощью бухгалтерской экспертизы в следственной и судебной практике решаются следующие основные задачи:

- проверка и определение факта совершения хозяйственной операции, не получившей должного отражения в бухгалтерском учете. Так, экспертом-бухгалтером может быть установлен отпуск со склада товарно-материальных ценностей в большем количестве, чем указано в накладной;**

С помощью бухгалтерской экспертизы в следственной и судебной практике решаются следующие основные задачи:

- **определение и анализ недостатков в системе организации бухгалтерского учета и отчетности. В ряде случаев материально ответственные лица дают объяснения о том, что инкриминируемые им недостачи товарно-материальных ценностей или денежных средств нереальны и образовались в результате ошибок в учете. Эксперт-бухгалтер должен проверить эти объяснения и установить действительные размеры недостач, с одной стороны, и состояние бухгалтерского учета и внутреннего контроля - с другой. Нарушения правил бухгалтерского учета и отчетности нередко способствуют совершению злоупотреблений и вуалированию их последствий, поэтому выявление подобных нарушений - одна из важнейших задач эксперта-бухгалтера;**

С помощью бухгалтерской экспертизы в следственной и судебной практике решаются следующие основные задачи:

- определение правильности (или ошибочности) методики проведения документальной ревизии и выявление недостатков при осуществлении предварительного, текущего и последующего финансового контроля.**

Методы экспертного исследования

При исследовании документов экспертом-бухгалтером применяется совокупность приемов, которые можно разделить на два самостоятельных, но взаимосвязанных раздела: приемы общей и частной методик.

**Приемы общей методики
применяются экспертом-
бухгалтером при
исследовании материалов
различных дел, независимо от
характера рассматриваемого
дела, вида экономической
деятельности и специфики
документооборота на
предприятии.**

При проведении бухгалтерской экспертизы по таким делам применяются, как правило, приемы общей методики:

- анализ;**
- моделирование;**
- экономический и функционально-стоимостный анализ;**
- статистические расчеты и др.**

**Применение общих приемов
исследования данных
бухгалтерского учета экспертом-
бухгалтером связано, прежде
всего, с использованием приемов
детальной проверки документов.
Методы бухгалтерской экспертизы
в целом аналогичны
рассмотренным методам
проведения документальной
ревизии, аудита, носящим
универсальный характер.**

Эксперт-бухгалтер при исследовании материалов по любому делу осуществляет:

- формальную, арифметическую проверку документов по существу;**
- сопоставление документов;**
- встречную проверку;**
- контрольное сличение;**
- моделирование;**
- восстановление количественно-суммового учета и др.**

**Частные (конкретные)
методики являются
программой конкретных
действий эксперта по
проведению
бухгалтерской
экспертизы.**

**Бухгалтерская
экспертиза
проводится в
несколько этапов.**

Первый этап (организационный)

включает:

- принятие постановления о назначении экспертизы;
- изучение задания на проведение экспертизы;
- изучение содержания и полноты материалов, представленных на исследование;
- разработку методики проведения экспертизы;
- составление плана-графика экспертизы и расчета времени, необходимого для ее проведения

**Предварительное
ознакомление эксперта с
материалами должно
продолжаться не более 5 дней.
Если после изучения
представленных материалов
эксперт приходит к выводу о
невозможности дать
заключение по поставленным
вопросам, он составляет
мотивированное сообщение.**

На втором этапе (исследовательском)

- осуществляется выполнение экспертных процедур путем исследования документов бухгалтерского учета и иных материалов дела по поставленным на разрешение экспертизы вопросам.

При этом могут разрабатываться формы аналитических таблиц, журналы группировки исследований, в которых отображается процесс экспертного исследования. Например, по документам составляется ведомость группировки отпуска недоброкачественной продукции, вследствие чего предприятию причинен материальный ущерб.

На данном этапе описывается процесс исследования и его результаты, а также дается научное объяснение установленным фактам.

Третий этап (заключительный)

- **предусматривает группировку и систематизацию результатов исследования, обобщение результатов и составление итогового документа - заключения. Кроме того, на данном этапе могут быть разработаны предложения по профилактике правонарушений и преступлений, установленных экспертизой.**

Во время проведения

**бухгалтерской экспертизы
инициатор ее проведения
(следователь, судья)**

**устанавливает тесный контакт и
постоянный обмен информацией с
экспертом о появляющихся новых
обстоятельствах дела, а также о
данных, полученных экспертом
при исследовании
представленных ему материалов.**

Поскольку бухгалтерская экспертиза является предпочтительной при рассмотрении дел судами, необходимо рассмотреть шаги, которые предстоят участнику процесса (проверки) и дополняют, уточняют раскрытые выше этапы экспертизы.

**Шаг 1. Определение
общей задачи и
постановка
конкретных
вопросов перед
экспертами.**

К общим задачам можно отнести:

- выявление соответствия представленных на исследование бухгалтерских документов требованиям действующего законодательства, которые предъявляются к бухгалтерскому учету и отчетности:**

К общим задачам можно отнести:

- определение наличия в представленных на исследование документах признаков нарушения требований налогового (таможенного, банковского) законодательства Российской Федерации и того, в чем они выражаются.**

После формулировки задач возникает необходимость постановки вопросов. Такое право законодатель предоставил сторонам процесса. Вопросы должны формулироваться предельно точно, с учетом сложившейся ситуации, например:

Федерального закона Каким образом на основании Федерального закона "О бухгалтерском учете", Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" и иных нормативных актов Российской Федерации следует учитывать основные средства предприятия?

Соответствуют ли представленные на исследование

документы к этим требованиям?

При определении общей задачи и постановке вопросов необходимо учитывать, что вопросы, требующие правовой оценки действий или бездействия лиц (физических и юридических), выходят за рамки компетенции экспертов и ответы на них либо не будут даны вовсе, либо не будут иметь доказательного значения, что само по себе умаляет значение всего экспертного заключения.

При постановке вопросов перед экспертами необходимо видеть желаемый результат. В связи с этим не рекомендуется ставить вопросы, дающие возможность вариативного ответа, поскольку тогда его толкование останется на усмотрение налогового органа (суда), и предсказать это невозможно.

Лицо, заявившее ходатайство о назначении бухгалтерской экспертизы или о постановке конкретных вопросов, само определяет перечень бухгалтерских и иных документов, подлежащих исследованию экспертами. При этом важно руководствоваться принципом разумной достаточности и помнить, что большой объем документов затрудняет проведение экспертизы и делает ее результат непредсказуемым. То же самое касается и недостаточного количества материалов. Вместе с тем налоговый орган и суд вправе определять этот перечень самостоятельно, без учета мнения сторон процесса.

Формулируя вопрос, необходимо абсолютно точно указывать существенные данные (вид предприятия, правовую сущность сделки, временной период, название документа и т.д.), так как ошибка в этих данных неизбежно приведет к применению экспертами ненадлежащего нормативного акта и полностью исключит доказательственное значение выводов эксперта.

**Шаг 2. Выбор
экспертного
учреждения
(эксперта).**

**Выбирая учреждение (эксперта),
налогоплательщик вправе
выразить налоговому органу или
суду свое мнение в форме
ходатайства. При этом важно
обратить внимание не только на
квалификацию и наличие
соответствующих
разрешительных документов
(лицензии, свидетельства и т.д.),
но и на объективность,
независимость,
незаинтересованность.**

**Шаг 3.
Оценка
заключения
эксперта.**

Законодателем четко прописаны требования к форме, объему приводимой информации и структуре заключения эксперта.

Наиболее важными в целях доказывания своей позиции являются такие разделы заключения экспертов, как:

- содержание и результаты исследований с указанием примененных методов;**
- оценка результатов исследований;**
- обоснование и формулировка выводов по поставленным вопросам.**

На результатах заключения

**участник процесса может
строить свою позицию и
заявлять требования в суде.
Необходимость серьезного
подхода к назначению,
проведению и оценке
заключения бухгалтерской
экспертизы неоднократно
подтверждена на практике
высшими судебными
органами.**

С помощью бухгалтерской экспертизы можно:

- **проверить правильность результатов проведения документальных ревизий, аудиторских проверок, документального оформления операций по приему, сохранности, реализации товарно-материальных ценностей и денежных средств;**

С помощью бухгалтерской экспертизы можно:

- выявить наличие фактических данных, связанных с недостачей либо излишками товарно-материальных ценностей и суммой материального ущерба;**

С помощью бухгалтерской экспертизы можно:

- определить соответствие отражения в бухгалтерских документах хозяйственных операций требованиям бухгалтерского учета и отчетности и действующим нормативным актам;**

С помощью бухгалтерской экспертизы можно:

- установить документальную обоснованность оприходования, отпуска и списания материалов, готовой продукции, товаров, размеров и стоимости неучтенной продукции, определенных с учетом заключений технологов, товароведов и других специалистов;**

С помощью бухгалтерской экспертизы можно:

- констатировать документальную обоснованность размеров сумм по искам, разрешаемым в порядке гражданского судопроизводства;**

С помощью бухгалтерской экспертизы можно:

- конкретизировать круг лиц, за которыми, по документальным данным, в период образования недостачи либо излишков числились товарно-материальные ценности или денежные средства, а также лиц, обязанных обеспечивать выполнение требований бухгалтерского учета и контроля, несоблюдение которых установлено в ходе производства экспертизы;**

С помощью бухгалтерской экспертизы можно:

- выявить нарушения в организации ведения бухгалтерского учета и контроля, которые способствовали образованию материального ущерба или препятствовали его своевременному выявлению;
- установить условия, способствовавшие совершению злоупотреблений, и разработать предложения, направленные на борьбу с ними.

Эксперт-бухгалтер не имеет права:

- принимать к производству экспертизы без письменного указания руководства экспертного учреждения;**
- исследовать материалы дела, не указанные в постановлении о назначении экспертизы и не являющиеся объектами исследования;**

Эксперт-бухгалтер не имеет права:

- решать вопросы, относящиеся к правовой оценке действий лиц, а также другие вопросы, выходящие за пределы его компетенции;**
- проводить ревизию, участвовать в инвентаризации, проводить экспертизу, связанную с использованием документов организаций, в которых он работал или продолжает работать;**

Эксперт-бухгалтер не имеет права:

- привлекать других лиц к участию в производстве порученной ему экспертизы, а также хранить материалы уголовного или гражданского дела, по которому проводится экспертиза, вне служебного помещения.**

Эксперт-бухгалтер не вправе разглашать сведения, которые стали ему известны в процессе производства судебной экспертизы, в том числе сведения, которые могут ограничить конституционные права граждан, а также сведения, составляющие государственную, коммерческую или иную охраняемую законом тайну.

Он не может вступать в личные контакты с участниками процесса, если это ставит под сомнение его незаинтересованность в исходе дела, а также сообщать кому-либо сведения о результатах экспертизы, за исключением органа или лиц, назначивших бухгалтерскую экспертизу.

6. Виды юридической ответственности и бухгалтеров

**В конкретных
правоотношениях отличается
от обязательств граждан,
предусмотренных
Конституцией в части
отношений к государству
(обязанность сохранять
государственную
(общественную)
собственность, защищать
экономические интересы**

**В конкретных
правоотношениях отличается
от обязательств граждан,
предусмотренных
Конституцией в части
отношений к государству
(обязанность сохранять
государственную
(общественную)
собственность, защищать
экономические интересы**

Юридическая ответственность

- основана на определенной системе доказательств, тех фактов, которые утверждают или опровергают обстоятельства правоотношений, обуславливающие наступление ответственности.

задачи доказательств в

правоотношениях

заключаются в поиске

истины, т.е. получении

доказательств фактически

учиненных действий, за

которые законом

предусмотрена

юридическая

ответственность.

*По источникам юридические доказательства делятся на **первичные**, т.е. взятые из первоисточника (например, акт ревизии кассы), и **вторичные** (производные), которые содержатся в источниках повторного характера (исковое заявление о возмещении материального ущерба).*

Руководителей и других лиц, которые отвечают за организацию и ведение бухгалтерского учета в компании, можно привлечь к административной или уголовной ответственности:

- за уклонение от ведения бухгалтерского учета в том порядке, который установлен законодательством;**
- искажение бухгалтерской отчетности;**
- несоблюдение сроков представления бухгалтерской отчетности.**

**Главный бухгалтер как
работник компании
может быть привлечен
к ответственности
согласно нормам
Трудового и
Налогового кодексов.**

Административное правонарушение -

это противоправное, виновное действие или бездействие гражданина, за которое установлена административная ответственность. То есть к административной ответственности можно привлечь только за нарушение, прямо предусмотренное в КоАП РФ.

(п. 1 ст. 2.1 КоАП РФ)

Согласно Постановлению Пленума Верховного Суда РФ судьи должны опираться на нормы Закона N 129-ФЗ. Руководитель отвечает за надлежащую организацию бухгалтерского учета (п. 1 ст. 6 Закона N 129-ФЗ), а главный бухгалтер (бухгалтер - при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) - за его ведение, а также своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности (п. 2 ст. 7 Закона N 129-ФЗ).

**В принципе все ясно:
большая часть
административных
штрафов
адресована все-таки
главным
бухгалтерам.**

**Основные
административные
правонарушения, за
которые можно
привлечь
к ответственности
главного бухгалтера.**

Статья 15.1 КоАП РФ. Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций

Штраф налагают, если нарушен порядок работы с денежной наличностью и порядок ведения кассовых операций. В частности, если превышен максимальный размер расчетов наличными деньгами с другими организациями, наличные денежные средства не оприходуются в кассу или оприходуются в неполном размере. Также штраф придется заплатить, если в фирме не соблюдается порядок хранения свободных денежных средств или сумма наличных денег в кассе превышает установленные лимиты

Штраф в размере от 4000 до 5000 руб.

Статья 15.3 КоАП РФ. Нарушение срока постановки на учет налоговой инспекции

Штраф за просрочку подачи заявления о постановке на учет в налоговой инспекции или государственном внебюджетном фонде. Если фирма ведет деятельность без постановки на учет в налоговой инспекции или в государственном внебюджетном фонде, наказание будет назначено согласно п. 2 ст. 15.3 КоАП РФ

Штраф в размере от 500 до 1000 руб.
Штраф в размере от 2000 до 3000 руб.

Статья 15.4 КоАП РФ. Нарушение срока представления сведений об открытии и о закрытии счета в банке

Административная ответственность за просрочку представления в налоговую инспекцию или государственный внебюджетный фонд информации об открытии или о закрытии счета в банке или иной кредитной организации	Штраф в размере от 1000 до 2000 руб.
--	--------------------------------------

Статья 15.5 КоАП РФ. Нарушение сроков представления налоговой декларации

Нарушение сроков подачи налоговой деклараци налоговую инспекцию по месту учета	Штраф в размере от 300 до 500 руб.
---	------------------------------------

Статья 15.6 КоАП РФ. Непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля

Штраф за просрочку либо отказ от представления в налоговые инспекции, на таможни и в государственные внебюджетные фонды документов, оформленных в установленном порядке, или иных сведений, которые необходимы для осуществления налогового контроля. Также штраф может быть наложен, если документы или сведения представлены в неполном объеме или в искаженном виде

Штраф в размере от 300 до 500 руб.

Статья 15.11 КоАП РФ. Грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности

<p>Штраф налагают за грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, а также порядка и сроков хранения учетных документов. Под грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности понимается:</p> <ul style="list-style-type: none">- искажение сумм начисленных налогов и сборов не менее чем на 10%;- искажение любой статьи (строки) форм бухгалтерской отчетности не менее чем на 10%	<p>Штраф в размере от 2000 до 3000 руб.</p>
---	---

Главного бухгалтера могут привлечь к уголовной ответственности по статьям Уголовного кодекса, которые связаны с экономическими отношениями (например, ст. ст. 160, 195 и 201 УК РФ). Помимо этих и некоторых других статей главного бухгалтера, без сомнения, могут привлечь к уголовной ответственности и по тем статьям, которые непосредственно связаны с занижением налогов.

**Перечень налоговых
преступлений, за
совершение которых
уголовная
ответственность может
быть возложена на
главного бухгалтера**

Статья 198 УК РФ. Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица

<p>Ответственность за уклонение от уплаты налогов (сборов) с физического лица, совершенное в крупном размере. 3</p> <p>а непредставление налоговой декларации или других документов, которые нужно подавать в обязательном порядке в соответствии с налоговым законодательством, за отражение в налоговой декларации или других документах заведомо ложных сведений. Крупной считается сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 100 000 руб., если доля неуплаченных налогов (сборов) превышает 10% от суммы платежей, начисленных к уплате, либо недоимка превышает 300 000 руб.</p>	<p>Штраф в размере от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, либо арест на срок от 4 до 6 месяцев, либо лишение свободы на срок до 1 года</p>
--	--

Статья 198 УК РФ. Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица

Пункт 2 предусматривает наказание, если указанное выше деяние совершено в особо крупном размере. Особо крупным размером считается сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 500 000 руб., если доля неуплаченных налогов (сборов) превышает 20% от суммы начисленных платежей либо недоимка превышает 1 500 000 руб.

Штраф в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до 3 лет либо лишение свободы на срок до 3 лет

Статья 199 УК РФ. Уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации

Пункт 1 этой статьи предусматривает наказание за уклонение от уплаты налогов (сборов) с организации, совершенное в крупном размере. Оно выражается в том, что не была представлена налоговая декларация или иные документы, которые нужно подавать в обязательном порядке в соответствии с налоговым законодательством, либо в указанные документы включены заведомо ложные сведения. Крупным размером при этом признается сумма налогов или сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 500 000 руб. при условии, что доля неуплаченных налогов или сборов превышает 10% подлежащих уплате сумм налогов или сборов, либо превышающая 1 500 000 руб.

Штраф в размере от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, либо арест на срок от 4 до 6 месяцев, либо лишение свободы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового

Статья 199 УК РФ. Уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации

Ответственность в соответствии с п. 2 данной статьи наступает, если указанные выше деяния совершены:

- а) группой лиц по предварительному сговору;
- б) в особо крупном размере.

Особо крупным размером признается сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 2 500 000 руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 7 500 000 руб.

Штраф в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 3 лет либо лишение свободы на срок до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового

Статья 199.1 УК РФ. Неисполнение обязанностей налогового агента

Пунктом 1 этой статьи установлено наказание за неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов в крупном размере. Крупный размер определяют в порядке, предусмотренном ст. 199 УК РФ

Штраф в размере от 100 000 до 300 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, либо арест на срок от 4 до 6 месяцев, либо лишение свободы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового

Статья 199.1 УК РФ. Неисполнение обязанностей налогового агента

Пунктом 2 этой статьи установлен штраф за то же деяние, совершенное в особо крупном размере. Особо крупный размер определяют в порядке, предусмотренном ст. 199 УК РФ	Штраф в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 2 до 5 лет либо лишение свободы на срок до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового
---	---

Статья 199.2 УК РФ. Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов или сборов

Данная статья предусматривает ответственность за сокрытие денежных средств либо имущества, если за счет этих средств или имущества должна быть погашена задолженность по налогам или сборам в крупном размере	Штраф в размере от 200 000 до 500 000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до 3 лет либо лишение свободы на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового
---	--

В Постановлении Пленума ВС РФ от 28.12.2006 N 64. суд подробно разъясняет практику применения уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления.

В частности, судьи указали, что под уклонением от уплаты налогов и (или) сборов нужно понимать умышленные деяния, которые повлекли неуплату (неполную уплату) налогов. Без доказательств личной заинтересованности прокурор не даст санкцию на возбуждение уголовного дела.

Главный бухгалтер несет ответственность в соответствии с Налоговым кодексом. Например, если он не явится без уважительных причин в качестве свидетеля, его оштрафуют на 1000 руб. А если главный бухгалтер даст ложные показания, сумма штрафа составит 3000 руб. Такие санкции установлены ст. 128 Налогового кодекса.

Материальная ответственность

Трудовой кодекс

**предусматривает возможность
установить для главного
бухгалтера полную
материальную
ответственность (ст. 243 ТК
РФ).**