

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
КАФЕДРА СУДЕБНОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ И КРИМИНАЛИСТИКИ

**ПРАВОВЫЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ НАЗНАЧЕНИЯ И
ПРОВЕДЕНИЯ РЕВИЗИЙ И ПРОВЕРОК В УГОЛОВНОМ
СУДОПРОИЗВОДСТВЕ**

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по магистерской программе «Правовое регулирование
использования специальных знаний в российском судопроизводстве»,
направление подготовки 40.04.01 Юриспруденция,
заочной формы обучения, группы 01001667
Ефимовой Марины Александровны

Научный руководитель:

Доцент кафедры судебной экспертизы и
криминалистики юридического
института НИУ БелГУ», кандидат
юридических наук
Пономаренко Наталья Юрьевна

Рецензент:

Заместитель начальника
кафедры уголовного процесса
Белгородского юридического института
МВД РФ им. И.Д. Путилина,
кандидат юридических наук,
подполковник полиции
Рудов Денис Николаевич

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ, ВИДЫ РЕВИЗИЙ И ПРОВЕРОК, ПРОВОДИМЫХ ПРИ ВЫЯВЛЕНИИ И РАССЛЕДОВАНИИ ПРЕСТУПЛЕНИЙ.....	9
1.1. Понятие ревизии и проверки как форм использования специальных знаний для установления фактических данных в уголовном судопроизводстве	9
1.2. Классификация ревизий и проверок	27
ГЛАВА 2. ПРАВОВЫЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ НАЗНАЧЕНИЯ И ПРОВЕДЕНИЯ РЕВИЗИЙ И ПРОВЕРОК В УГОЛОВНОМ СУДОПРОИЗВОДСТВЕ	37
2.1. Назначение ревизий и проверок	37
2.2. Использование актов ревизий, проверок в доказывании.....	52
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	67
СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	72

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Происходящие социальные, политические и экономические изменения в жизни общества, а также глубокая деформация общественного сознания привели к росту числа преступлений, в том числе в сфере экономической деятельности, а расследование их остается на достаточно низком уровне. По причине высокой латентности этих преступлений их выявление представляет определенную трудность для правоохранительных органов и требует привлечения специалистов. Однако многие вопросы, касающиеся использования специальных знаний при выявлении и расследовании преступлений, не урегулированы вообще либо регламентированы недостаточно, что негативно отражается на эффективности борьбы с преступностью. Отсутствие надлежащей процессуальной регламентации порядка проведения ревизии и документальных проверок по поручению правоохранительных органов создает серьезные затруднения в их использовании на практике.

Анализ тенденций законодательной регламентации этих способов собирания фактических данных в уголовном судопроизводстве свидетельствует, что при принятии УПК РФ в первоначальной редакции даже не предусматривалась возможность их использования. Однако потребности практики привели к необходимости внесения соответствующих изменений. Между тем их применение предусмотрено лишь в стадии возбуждения уголовного дела, а использование осложняется отсутствием законодательной регламентации процедуры назначения и проведения. Наличие ведомственных, межведомственных правовых актов, регламентирующих проведение ревизий и проверок, не решает проблему и не может компенсировать отсутствие уголовно-процессуального регулирования. Поэтому работники правоохранительных органов, прибегая к их назначению,

встречаются с целым рядом трудностей правового и организационного характера.

Ситуацию усугубляет и то обстоятельство, что большинство практических работников имеет недостаточный профессиональный опыт. Следствием этого являются допускаемые ошибки при назначении и проведении ревизий и проверок.

Широкое использование материалов ревизии и проверок при выявлении и расследовании преступлений настоятельно требует разрешения многих вопросов.

На современном этапе борьбы с преступностью актуализировалась задача расширения перечня процессуальных средств, используемых для выявления и расследования преступлений. В этой связи несомненна важность определения места ревизии и проверки в существующей системе способов собирания фактических данных в уголовном судопроизводстве, их понятий, видов ревизий и проверок, проводимых в уголовном судопроизводстве, обеспечения прав лиц, интересы которых затрагиваются проводимой ревизией и проверкой, а также рассмотрения комплекса иных вопросов о порядке их назначения и проведения.

В уголовно-процессуальном законодательстве РФ не решены многие вопросы, возникающие при использовании института ревизии и проверок при выявлении и расследовании преступлений.

Все вышесказанное определяет важность, актуальность, теоретическую и практическую значимость выбранной темы.

Степень научной разработанности. Вопросы проведения ревизий и проверок в уголовном судопроизводстве привлекали внимание учёных и практиков на протяжении многих лет. Теоретические разработки отдельных аспектов использования ревизий и проверок в уголовном судопроизводстве проводились и в настоящее время проводятся либо в рамках судебной бухгалтерии (Г.А. Атанесян, СП. Голубятников, С.Г. Ерёмин, СП. Фортинский, и др.), либо при исследовании института специальных знаний в

уголовном судопроизводстве (Г.И. Грамович, Ш.Я. Джумамуратов, А.М. Дьячков, О.В. Евстигнеева, В.Н. Махов, Е.В. Селина, И.Н. Сорокотягин и др.), либо применительно к определённой категории преступлений (Е.Н. Быстряков, М.Г. Иванов, А.А. Хмыров, А.В. Шмонин, В.М. Юрин и др.). В работах указанных авторов разрешены отдельные вопросы и обозначены направления дальнейших научных исследований.

Пробелы уголовно-процессуального законодательства РФ оставили нерешёнными многие вопросы, возникающие при использовании института ревизии и проверок для выявления и расследования преступлений. Исследованием вопросов о проведении проверок в уголовном судопроизводстве занимались В.И. Галушкин, В.В. Степанов, А.А. Сидоров, В.В. Степанов, Л.Г. Шапиро и др.

Однако, несмотря на значительный вклад ряда учёных в развитие представлений об использовании ревизий и проверок в уголовном судопроизводстве, многие вопросы продолжают оставаться дискуссионными и требующими законодательного разрешения.

Объектом исследования является совокупность общественных отношений, возникающих в связи с назначением и проведением ревизий и проверок в уголовном судопроизводстве, а также использования их результатов в качестве доказательств.

Предметом исследования выступают закономерности использования ревизий и проверок как средств установления фактических данных в целях раскрытия и расследования преступлений.

Целью исследования является анализ теоретических, процессуальных, организационных основ проведения ревизии и проверок в уголовном судопроизводстве, а также выявление недостатков действующего законодательства в области их использования и разработка научно-обоснованных рекомендаций, направленных на совершенствование законодательства в области применения этих средств выявления и расследования преступлений.

В соответствии с поставленной целью были определены **задачи** исследования:

1. Раскрыть понятие ревизии и проверки как форм использования специальных знаний для установления фактических данных в уголовном судопроизводстве.

2. Изучить классификацию ревизий и проверок.

3. Рассмотреть правовые и организационные основы назначения и проведения ревизий и проверок в уголовном судопроизводстве.

4. Изучить порядок оформления результатов ревизии, проверки и исследовать их доказательственное значение.

5. Разработать рекомендации по совершенствованию законодательной базы, регулирующей проведение ревизий и иных проверок при выявлении и расследовании преступлений и использование их результатов в доказывании.

Положения, выносимые на защиту:

1. Отсутствие в УПК понятия ревизии и проверки создаёт значительные трудности на практике и приводит к различным толкованиям этих понятий в теории. Наличие ведомственных (межведомственных) правовых актов, в которых раскрывается содержание этих понятий, не вносит ясности, поскольку ревизии и проверки, проводимые в уголовном судопроизводстве, по сравнению с ведомственными, имеют определенную специфику. Принимая во внимание сложность и неоднозначность трактовки термина «ревизия», полагаем, что её следует определять как проверку, проводимую специалистом в области бухгалтерского учёта по поручению дознавателя, органа дознания, следователя, руководителя следственного органа или суда, в ходе которой могут использоваться методы документального и фактического контроля для сбора и анализа информации о финансово-хозяйственной деятельности проверяемого субъекта экономической деятельности с целью установления данных, необходимых для принятия решения о возбуждении или отказе в возбуждении уголовного

дела, а в процессе расследования – установления обстоятельств, входящих в предмет доказывания по уголовному делу.

2. Отсутствие в УПК РФ наименования документа, оформляющего решение следователя о назначении ревизии и проверки, привело к появлению различных точек зрения как среди научных, так и практических работников по поводу наименования и структуры соответствующего документа. Сделан вывод, что поручение сотрудника правоохранительного органа о необходимости проведения проверок при решении вопроса о возбуждении уголовного дела следует именовать «требованием», а в процессе расследования – «постановлением».

3. Целесообразно определение в ст. 5 и дальнейшее использование в ч. 1 ст. 144 УПК РФ понятия «проверка вместо термина «документальная проверка», поскольку в процессе производства предварительной проверки первичной информации о преступлении может потребоваться производство не только документальных, но и иных проверок.

Методологическую основу исследования составляют общенаучные методы (исторический, диалектический, системный подход и комплексный анализ) и частнонаучные правовые методы (формально-юридический и сравнительно-правовой).

Теоретической базой исследования послужили труды учёных в области уголовного процесса, криминалистики, судебной бухгалтерии: Р.С. Белкина, А.Н. Васильева, И.Б. Воробьевой, В.М. Галкина, И.Ф. Герасимова, Ф.В. Глазырина, СП. Голубятникова, А.М. Гольдмана, А.В. Дулова, С.Ю. Журавлёва, В.Д. Зеленского, В.И. Комиссарова, Я.М. Козицина, Н.В. Кудрявцевой, И.М. Лузгина, Б.В. Любкина, И.Л. Петрухина, А.М. Ромашова, Л.А. Сергеева, А.Б. Соловьева, В.В. Степанова, В.Г. Танасевича, А.А. Хмырова, В.В. Шадрина, С.А. Шейфера, В.М. Юрина и др.

Научная новизна исследования заключается в том, что в работе определено понятие ревизий и проверок форм использования специальных знаний для установления фактических данных в уголовном

судопроизводстве. Рассмотрены виды ревизий, проверок, проводимых по поручению правоохранительных органов. Исследованы различные аспекты процессуальных, организационно-подготовительных, тактических проблем, порядок назначения ревизий и проверок и оформления их результатов, что обеспечивает полноту и всесторонность познания рассматриваемой проблемы.

Эмпирическую базу исследования составили материалы решения судов общей юрисдикции Российской Федерации. В ходе работы изучалась, анализировалась и использовалась специальная юридическая литература, научные труды отечественных и зарубежных авторов, публикации в средствах массовой информации и данные, распространяемые в сети Интернет по вопросам назначения и проведения ревизий и проверок при расследовании преступлений.

Структурно работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка используемой литературы.

ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ, ВИДЫ РЕВИЗИЙ И ПРОВЕРОК, ПРОВОДИМЫХ ПРИ ВЫЯВЛЕНИИ И РАССЛЕДОВАНИИ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

1.1. Понятие ревизии и проверки как форм использования специальных знаний для установления фактических данных в уголовном судопроизводстве

Несмотря на то, что ревизии и проверки используются при выявлении и расследовании преступлений особенно широко в сфере экономической деятельности, они «относятся к средствам, роль которых в собирании информации в уголовном процессе до сих пор полно и четко не определена»¹.

В литературе высказано мнение, что «в отличие от проверки и других способов экономического контроля, ревизия имеет четкий правовой статус, закрепляющий границы ее распространения, сроки проведения, права и обязанности должностных лиц, порядок оформления и рассмотрения результатов. Особое значение имеет при этом единообразное регламентированное оформление результатов ревизии и составление ее итогового документа – акта, благодаря чему он приобретает юридическую силу и используется в качестве доказательства в судебно-следственной практике. По указанной причине судебно-следственные органы из всех способов экономического контроля применяют только ревизии как процессуальное средство выявления состава преступления»².

Однако с такой позицией согласиться нельзя. Во-первых, не учитывается то обстоятельство, что проверка, так же как и ревизия, имеет определенный правовой статус, предусмотренный нормативно-правовыми актами, в которых регламентируются сроки ее проведения, права и

¹ Степанов В., Шапиро Л. Документальные проверки и ревизии как средства собирания информации в уголовном судопроизводстве // Уголовное право. 2006. № 4. С. 82.

² Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: учебник. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2015. С. 96.

обязанности должностных лиц, порядок оформления результатов и т.д.¹. Во-вторых, при решении вопроса о возможности использования в уголовном судопроизводстве того или иного способа экономического контроля необходимо учитывать, содержится ли в УПК указание на возможность его применения при выявлении и расследовании преступлений. Поскольку законодатель предоставляет право требовать проведения ревизии и документальных проверок при решении вопроса о возбуждении уголовного дела, высказанные соображения противоречат действующему уголовно-процессуальному законодательству. К тому же неверно утверждение, что ревизия используется для выявления состава преступления, — в действительности ею могут устанавливаться лишь признаки состава преступления.

Законодатель, предоставив следователю право требовать проведения ревизии и документальных проверок (ст. 144 УПК), не раскрывает в УПК их понятия и не определяет сущности, что создает существенные трудности в деятельности сотрудников правоохранительных органов и приводит к различным толкованиям этих понятий как учеными, так и практическими работниками.

В литературе ревизия именуется по-разному. В одних случаях как документальная², в других – бухгалтерская³. Ш.Я. Джумамуратов отмечает, что «при проведении ревизии исследуются документы, отражающие производственную и финансово- хозяйственную деятельность предприятия (организации, учреждения), поэтому более правильно употреблять термин не «бухгалтерская ревизия», а «документальная ревизия производственной и

¹ См., напр.: Приказ Минфина России от 20 марта 2014 г. № 18н «Об утверждении Административного регламента исполнения Федеральной службой финансово-бюджетного надзора государственной функции по контролю в финансово-бюджетной сфере» // Российская газета. № 118, 28.05.2014. (Далее по тексту: Административный регламент).

² Шадрин В.В. Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы: учебник для юридических вузов. М.: Юристъ, 2000. С. 350.

³ Скибинский В.К. Роль бухгалтерских документов в расследовании крупного хищения // Проблемы предварительного следствия. Волгоград, 1975. Вып. 4. С. 128.

финансово-хозяйственной деятельности»¹. В подтверждение этого положения также приводятся доводы о том, что «при производстве документальной ревизии фактический контроль подчинен задачам документального контроля и служит средством проверки обоснованности документов, отражающих финансово-хозяйственную деятельность предприятия. Поэтому ревизия носит название документальной, и общепризнанным требованием к оформлению ее результатов является обоснование всех выводов о выявленных нарушениях ссылками на документы и бухгалтерские записи»².

Безусловно, нелогично употреблять термин «бухгалтерская ревизия», так как она проводится лицом (ами), сведущим (ими) в области бухгалтерского учета. Исключение составляют комплексные ревизии, когда к их производству привлекаются, помимо ревизоров, и иные специалисты, сведущие в определенной области знания. Вызывает определенные возражения и использование термина «документальная ревизия», так как помимо документальных в ходе ее проведения могут применяться и методы фактического контроля. Указанное наименование не отражает ее сущность, так как во время ревизии проверяют не только документы, но и фактическое состояние ревизуемого объекта. Правильно отмечается, что «ревизия будет односторонней, если во время ее проведения исследуются только документы в отрыве от фактического положения дел на этом объекте»³. Поэтому указание на то, что ревизия представляет собой документальную проверку, не соответствует ее природе.

¹ Джумамуратов Ш.Я. Организация и проведение документальных ревизий и судебно-бухгалтерских экспертиз при расследовании хищений государственного и общественного имущества: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 1983. С. 10–11.

² Гольдман А.М. Нормативное регулирование ревизии производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций // Правоведение. 1980. № 3. С. 65–66.

³ Мацкевичюс И.С., Лакис В.И. Ревизия в системе экономического контроля. М.: Финансы и статистика, 1988. С. 13.

Сочетание при ревизии методов документального и фактического контроля позволяет обеспечить ее высокую результативность и эффективность за счет использования положительных сторон этих двух видов экономического контроля¹.

В случае если они используются при проведении ревизии, ее следует именовать не документальной, а «ревизией», поскольку указание на документальный характер предполагает, что она ограничивается лишь исследованием документов. Несмотря на это отдельные авторы, говоря о документальной ревизии, отмечают, что в ходе ее проведения используются проверки, относящиеся к фактическому контролю².

Понятие ревизии и проверки раскрывается в ведомственных, межведомственных актах³. В то же время очевидно, что в литературе недостаточно подчеркивается приоритет законодательной регламентации указанных понятий. Так, В.В. Белинский отмечает, что «наличие ведомственных инструкций не может в должной мере компенсировать отсутствие уголовно-процессуального регулирования порядка проведения ревизий, налоговых (документальных) проверок и аудита»⁴.

Такая постановка вопроса в принципе неприемлема, так как недопустима подмена уголовно-процессуального регулирования ведомственными, межведомственными актами.

¹ Соловьев А.Г. Ревизия ремонтно-строительных организаций. М.: Финансы и статистика, 1990. С. 6.

² Сущенко Н.Б., Ромахова М.Г. Судебная (правовая) бухгалтерия: учеб.-методич. пособие. Саратов: Изд-во Саратовской государственной академии права, 2005. С. 52.

³ См.: Пункт 5 Положения о порядке взаимодействия контрольно-ревизионных органов Министерства финансов Российской Федерации с Генеральной прокуратурой Российской Федерации, Министерством внутренних дел Российской Федерации, Федеральной службой безопасности Российской Федерации при назначении и проведении ревизий (проверок). Утв. Приказом Минфина РФ, МВД РФ и ФСБ РФ от 7 декабря 1999 г. № 89н/1033/717 // Экспресс-закон. Июль 2000. № 25. (Далее по тексту: Положение № 89н/1033/717).

⁴ Белинский В.В. Организационно-правовые формы использования специальных знаний в процессе расследования преступлений // Актуальные проблемы раскрытия и расследования преступлений: межвузовский сб. науч. трудов / Сибирский юридический ин-т МВД России; отв. ред. С.Д. Назаров, В.Е. Корноухов. Красноярск: Сибирский юридический ин-т МВД России, 2005. Вып. 7. С. 293.

Усиление правовых гарантий, обеспечение принципа законности в уголовном судопроизводстве настоятельно требует, чтобы вопросы, связанные с проведением ревизий и проверок, получили разрешение в УПК, в котором также следует раскрыть содержание этих понятий, поскольку ревизия, применяемая в уголовном судопроизводстве, обладает характерными признаками и особенностями использования.

В Положении № 89н/1033/717 закреплено понятие «ревизия», под которой понимается система контрольных действий по документальной и фактической проверке обоснованности совершенных организацией хозяйственных и финансовых операций в ревизуемом периоде или достигнутых результатов ее финансово-хозяйственной деятельности» (п. 5).

Своеобразие состоит в том, что применяемые при производстве ревизии методы документального и фактического контроля могут в случае необходимости использоваться в качестве самостоятельных проверочных действий (проверок) при выявлении и расследовании преступлений. Между тем ревизия представляет собой один из видов проверки, и определять ее через их совокупность представляется неправильным. При формулировании этого понятия необходимо указывать на то, что ревизия – это проверка производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятия¹.

Вызывает также возражение предложение определять ее как комплекс проверок, осуществляемых с помощью приемов документального и фактического контроля. По-видимому, следует вести речь о документальных и фактических проверках, используемых в качестве методов ревизии.

Очевидно, что цель проведения проверки и ревизии заключается в выявлении положительных и отрицательных фактов в деятельности проверяемого субъекта, а также получении объективной и полной информации о его деятельности. Поэтому указание об этом при определении

¹ Галушкин В.И., Степанов В.В. Правовые и криминалистические аспекты использования ревизий и проверок при выявлении и расследовании преступлений: монография. М.: Юрлитинформ, 2012. С. 31.

понятия ревизии лишено всякого смысла, потому что в этом и заключается основная цель проведения ревизии и проверок. В противном случае нет смысла их проводить¹.

Р.А. Баширов, Н.В. Баширова отмечают, что ревизия является основным методом финансового контроля, в ходе которого происходит наиболее глубокое и полное обследование финансово-хозяйственной деятельности предприятия, организации, учреждения с целью проверки ее законности, правильности и целесообразности².

Нельзя отрицать того, что по сравнению с иными методами финансового контроля в результате проведения ревизии возможно получить наиболее полную информацию о финансово-хозяйственной деятельности проверяемого объекта, но только в том случае, если проводится полная ревизия, охватывающая все его сферы. Однако в ходе ее производства могут исследоваться и отдельные стороны деятельности предприятия или должностных лиц. Поэтому позиция авторов, полагающих, что в ходе проведения ревизии происходит наиболее полное обследование деятельности проверяемого объекта, представляется уязвимой.

Указание на всесторонний и глубокий характер ревизии при формулировании ее понятия лишено оснований, так как эти действия представляют оценку ее качества, хотя надлежащий уровень как вида деятельности, само собой разумеется, должен обеспечиваться всегда³.

Учитывая, что термин «обследование» используется в теории и на практике как один из методов ревизии, при определении ее понятия для исключения противоречивых толкований и устранения двусмысленности правильнее использовать термин «проверка финансово-хозяйственной

¹ Степанов В., Шапиро Л. Документальные проверки и ревизии как средства собирания информации в уголовном судопроизводстве // Уголовное право. 2006. № 4. С. 86.

² Баширов Р.А., Баширова Н.В. Судебная бухгалтерия: учеб. пособие. Ростов-на-Дону: Феникс; Краснодар: Краснодарская академия МВД России, 2004. С. 184.

³ Степанов В., Шапиро Л. Документальные проверки и ревизии как средства собирания информации в уголовном судопроизводстве // Уголовное право. 2006. № 4. С. 86.

деятельности», тем более что это не отразится на изменении смысловой нагрузки, а наоборот подчеркнет сущность ревизии.

Особенностью ревизии, проверки, применяемых в уголовном судопроизводстве, является то, что они проводятся по поручению правоохранительных органов с целью установления данных, необходимых для принятия решения о возбуждении или отказе в возбуждении уголовного дела, а в процессе расследования – установления обстоятельств, входящих в предмет доказывания (ст. 73 УПК).

Принимая во внимание, что должностные лица, допустившие нарушения и злоупотребления, пытаются скрыть следы противоправной деятельности, основная задача ревизии состоит в том, чтобы обнаружить их в учетной, нормативной, плановой, технологической и иной документации. Исследуя ее, проверяющие помогают собрать информацию, которую следователь должен превратить в доказательства преступной деятельности¹. В то же время обоснованно отмечается, что «с помощью ревизии можно закрепить ранее собранные оперативным путем факты, выявить новые факты преступной деятельности, но только при условии, что они оставляют свои следы в бухгалтерских документах, записях, на счетах бухгалтерского учета, в финансовой и статистической отчетности. Если факты преступной деятельности не оставляют следов в документах, записях и отчетности (например, способ изъятия материальных ценностей, транспортировки, передачи), то ревизия существенной помощи не окажет»².

Ревизия, проверка позволяют исследовать финансово-хозяйственную и иную деятельность предприятия, учреждения, организации с целью выявления (подтверждения) фактов совершения противоправных действий, установления времени их совершения или периода, в течение которого

¹ Мысловский Е.Н. Ревизия как источник доказательства в уголовном процессе Российской Федерации: учеб.-методич. пособие для следователей. Чебоксары, 1999. С. 23.

² Тимченко В.А. Организация назначения документальных ревизий и судебно-бухгалтерских экспертиз // Вопросы квалификации и расследования преступлений в сфере экономики: сб. науч. статей по материалам Всероссийского науч.-практич. Семинара (15–18 декабря 1998 г.). Саратов, 1999. С. 206.

проверяемые лица имели возможность создавать излишки товарно-материальных ценностей, которые впоследствии могли присваиваться. С их помощью возможно установить механизм совершения преступных действий, определить размер причиненного материального ущерба, а также способы, применявшиеся для сокрытия следов, и другие обстоятельства.

Ошибочной является позиция В.Д. Андреева, который считает, что «ревизия, назначаемая в связи с уголовным делом, – это способ сбора по делу доказательств с последующей проверкой финансово-хозяйственной деятельности ... организации»¹. Из буквального толкования этих положений следует, что в ходе ревизии изначально собираются доказательства, а затем проверяется финансово-хозяйственная деятельность. Однако это противоречит не только практике, но и логике, так как информация, имеющая доказательственное значение, собирается и анализируется в результате исследования указанной деятельности с помощью методов документального и (или) фактического контроля.

Очевидно, что проверка, в том числе и ревизия, проводится лицом(ами), сведущим(и) в той или иной области знания, привлеченным (и) по требованию правоохранительных органов.

В целях внесения ясности и единообразия в понимание сущности и значения ревизии и проверки как самостоятельных видов деятельности, проводимых в уголовном судопроизводстве, их понятие следует предусмотреть в ст. 5 УПК, изложив их в следующей редакции: «ревизия – это проверка, проводимая специалистом в области бухгалтерского учета по поручению дознавателя, органа дознания, следователя, следователя-криминалиста, руководителя следственного органа, суда, в ходе которой могут использоваться методы документального и фактического контроля для сбора и анализа информации о финансово-хозяйственной деятельности проверяемого субъекта с целью установления данных, необходимых для

¹ Андреев В.Д. Ревизия и контроль в потребительской кооперации. М.: Экономика, 1987. С. 88.

принятия решения о возбуждении или отказе в возбуждении уголовного дела, а в процессе расследования – установления обстоятельств, входящих в предмет доказывания по уголовному делу».

В литературе предложено следующее понятие проверки, раскрывающее ее сущностные признаки: «проверка – собрание и анализ сведений, необходимых для оценки финансово-хозяйственной и иной деятельности проверяемого субъекта по требованию органа дознания, дознавателя, следователя и прокурора»¹.

На практике определенные сложности вызывает разграничение двух близких, но не идентичных категорий – ревизии и проверки.

На практике встречаются случаи подмены указанных понятий, когда вместо проверки назначается ревизия и наоборот. Это может послужить основанием для оспаривания стороной защиты правомерности сделанных выводов.

По объему изучения объекта предлагается различать проверку в узком и широком смысле. В узком смысле она предполагает «решение частных задач для достижения общей цели проверки; она представляет элемент проверки более высокого уровня». «...Когда проверка охватывает как самостоятельные действия, в том числе ревизии, так и вспомогательные, то есть отдельные проверочные действия (организационные, технические)», речь следует вести о проверке, понимаемой в широком смысле².

При проведении разграничения ревизии и проверки, последнюю следует понимать в узком смысле. При ином подходе невозможно будет провести дифференциацию.

Действующий в системе Минфина России Административный регламент таких понятий, как «ревизия» и «проверка», не устанавливает и по

¹ Степанов В., Шапиро Л. Документальные проверки и ревизии как средства собирания информации в уголовном судопроизводстве // Уголовное право. 2006. № 4. С. 85. С внесением изменений в УПК изменился круг субъектов, имеющих право требовать проведения проверок.

² Там же. С. 83.

тексту их фактически не разделяет, определяя только методы контрольных мероприятий - проверка, ревизия и обследование, а также то, что проверки делятся на камеральные, выездные и встречные (п. 41)¹.

Как показывает практика, проверки, как правило, включают совокупность отдельных действий. Что же касается исследования на определенном участке деятельности проверяемой организации, то с учетом конкретного характера исследуемого объекта применяются единичные или множественные действия.

Ревизии и проверки имеют и другие отличия. Предметом первой являются бухгалтерские и иные документы проверяемой организации, а предмет проверки обуславливается характером исследуемой сферы.

Различие между ревизией и проверкой может быть проведено и в зависимости от методов, которые используются при их производстве.

При ревизии применяются методы документального и (или) фактического контроля. Методы проверки обуславливаются ее видом. Так, при проведении документальной проверки используются методы, связанные с исследованием документов (методы документального контроля).

Если в ходе ревизии проверяется финансово-хозяйственная деятельность, то при производстве проверок, помимо указанной, может исследоваться и иная деятельность проверяемой организации (например, технологическая проверка позволяет выявить нарушения в такой сфере, как производство продукции).

В литературе отмечается, что сущностные характеристики проверки и ревизии близки, но вовсе не идентичны. «...В понятийном аппарате экономического контроля как научной дисциплины проверка и ревизия выступают отдельными категориями с присущим каждой из них своим содержанием. Проверка ... представляет собой такой способ осуществления

¹ Приказ Минфина России от 20 марта 2014 г. № 18н «Об утверждении Административного регламента исполнения Федеральной службой финансово-бюджетного надзора государственной функции по контролю в финансово-бюджетной сфере» // Российская газета. № 118, 28.05.2014.

экономического контроля, при котором выявляется общая картина фактического сочетания тех или иных объектов контроля, на основе чего вырабатывается профессиональное мнение по существу проверенных вопросов... Поэтому и задачами проверки являются сущностные характеристики подвергаемых контрольному изучению хозяйственных операций... Ревизия в отличие от проверки направлена на выявление всех фактов отклонений фактического состояния изучаемых объектов контроля от заданных параметров (целей деятельности проверяемой организации, ее планов, смет, правового регулирования и т.д.)»¹.

Указание на то, что в ходе проверки выявляется общая картина фактического сочетания тех или иных объектов контроля, на основе чего вырабатывается профессиональное мнение по существу проверенных вопросов, также в полной мере присуще и ревизии. Исходя из этого, можно сделать вывод, что в ходе проведения ревизии выявляются все факты нарушений и злоупотреблений при исследовании проверяемых объектов, в отличие от проверки, при которой изучаются отдельные аспекты (стороны) деятельности предприятия или должностных лиц.

Действительно, в ходе проведения документальных и фактических проверок, являющихся методами ревизии и применяющихся самостоятельно, могут быть выявлены различные нарушения и несоответствия.

Так, путем контрольного обмера на строительном объекте может быть выявлено несоответствие выполненных работ данным, отраженным в бухгалтерской документации или сметах на выполнение работ, в соответствии с которыми на данный объект было выделено большее количество строительных материалов, чем фактически затрачено. В этом случае возникает необходимость в проведении ревизии, в ходе которой должно быть установлено, какие обстоятельства послужили причиной выявленных несоответствий: ошибка при ведении бухгалтерского учета или

¹ Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: учебник. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2015. С. 94-95.

же недостача возникла при осуществлении деятельности строительной организации. В случае, если бы контрольный обмер производился в процессе ревизии, а не в качестве самостоятельного проверочного действия, все эти вопросы возможно было бы разрешить в рамках ее проведения.

«Главным отличием между такими формами контроля, как ревизия и проверка, является цель проводимого мероприятия. Если проверяется только соблюдение законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности, то имеет место проверка, а если помимо соблюдения законности проверяется еще целесообразность и эффективность финансово-хозяйственной деятельности (или отдельных операций), то имеет место ревизия»¹.

Такая позиция представляется обоснованной, так как в результате использования проверок, являющихся методами ревизии (например, осмотр или инвентаризация), невозможно либо затруднительно получить информацию об эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

Определенные трудности у практических работников возникают и при решении вопроса о том, какую проверку назначать: документальную или ревизию.

Представляется, что предмет исследования не является критерием, позволяющим провести между ними разграничение, поскольку им являются бухгалтерские и иные документы проверяемой организации. Кроме того, в случае необходимости проверяющему могут быть предоставлены для ознакомления и материалы проверки сообщения о преступлении, а также уголовного дела. Что касается объема исследования, то он зависит, в первую очередь, от задания следователя. На разрешение ревизора могут быть поставлены вопросы, на которые невозможно получить ответы на основании одного лишь исследования документов. По этой причине можно согласиться с утверждением о том, что ревизия позволяет получить более объемный и

¹ Борисов А. Судебно-экономическая экспертиза, ревизия, документальная проверка в условиях действия УПК РФ // Право и экономика. 2002. № 11. С. 36.

расширенный результат за счет применения при ее производстве фактических методов.

Ш.И. Алибеков отмечает, что с помощью одного лишь изучения документов затруднительно выявить многие злоупотребления и нарушения. Более того, изучение только бухгалтерских документов не дает возможности вскрывать все совершаемые экономические преступления и условия, им способствующие. К тому же и методически и процессуально это нельзя признать правильным, так как при этом могут быть упущены существенные обстоятельства расследуемого дела¹.

Отдельные авторы придерживаются взгляда, что методы фактического контроля используются в равной степени как при проведении ревизий, так и проверок. По их мнению, степень использования этих методов не может являться критерием, позволяющим разграничить ревизию и проверку. Они полагают, что в ходе проведения документальных проверок также применяются методы фактического контроля.

Обосновывают они это на примере проведения документальных проверок соблюдения законодательства о налогах и сборах².

Однако с этой позицией можно согласиться лишь в том, что при проведении проверок могут использоваться методы фактического контроля. В то же время вызывает серьезные возражения указание на то, что они применяются при производстве документальных проверок.

Обоснование позиции тем, что налоговая проверка является тому подтверждением, выглядит малоубедительным, поскольку в Налоговом кодексе РФ (НК) речь идет о проверке без указания на ее документальный характер. В ст. 89 НК «Выездная налоговая проверка»³ говорится о

¹ Алибеков Ш.И. Источники информации при аудиторской проверке и ревизии по поручению правоохранительных органов // Финансы. 2004. № 4. С. 65.

² Борисов А. Судебно-экономическая экспертиза, ревизия, документальная проверка в условиях действия УПК РФ // // Право и экономика. М.: Юрид. Дом «Юстицинформ», 2002. № 11. С. 35.

³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 03.08.2018) // Российская газета, № 148-149, 06.08.1998; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

возможности проведения проверки, в ходе которой могут использоваться методы как документального, так документального и фактического контроля. Если в ходе выездной налоговой проверки исследовались только документы, можно говорить о документальной проверке, а если наряду с этим применялись методы фактического контроля (инвентаризация имущества налогоплательщика, осмотр производственных и складских помещений и т.д.), налоговая проверка будет являться комплексной.

Таким образом, основным отличием ревизии от документальной проверки является то, что при производстве первой могут применяться методы документального и фактического контроля, в то время как документальная проверка основывается лишь на исследовании документов.

Если ревизия основана только на исследовании документов, существенных различий между ней и документальной проверкой не будет¹.

Предусмотрев в УПК возможность проведения наряду с ревизией и документальной проверкой при решении вопроса о возбуждении уголовного дела исследование документов (ст. 144 УПК)², законодатель не раскрывает понятие, сущность и содержание этого процессуального действия.

Следует полагать, что документальная проверка является лишь одним из видов исследования документов.

Под исследованием документов следует понимать криминалистическое в широком смысле их изучение, включающее как исследование письма, так и технико-криминалистическое выявление фактов подчистки, дописки, травления и внесения в документы иных изменений.

Если под исследованием документов понимать выявление в них несоответствий и противоречий, то, по сути, это и будет являться

¹ Волков В.Г. Расследование преднамеренного банкротства // Российский следователь. 2005. № 9. С. 5.

² Федеральный закон от 9 марта 2010 г. № 19-ФЗ «О внесении изменений в Уголовно-процессуальный кодекс РФ» // Российская газета. № 51, 12.03.2010; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

документальной проверкой. В этом случае не было бы необходимости в закреплении этого процессуального действия.

Вопрос об отнесении проверок и ревизий¹ к процессуальной форме использования специальных знаний на протяжении многих лет продолжает оставаться дискуссионным.

Существует несколько подходов к рассматриваемой проблеме. Суть одной позиции состоит в том, что ревизия является непроцессуальной (внепроцессуальной) формой использования специальных знаний².

Некоторые сторонники этого взгляда обосновывают его тем, что на признание в таком качестве влияет не процессуальная регламентация, а регламентация порядка ее проведения другими законами и подзаконными актами³. Так, Г.И. Грамович отмечал, что ревизия – «это специфическая непроцессуальная форма, о возможности применения которой указывается в законе»⁴.

Авторы, придерживающиеся противоположной точки зрения, считают, что ревизия, проводимая в уголовном судопроизводстве, является процессуальной формой использования специальных знаний⁵.

¹ Когда речь идет о ревизии, если не указано иное, следует иметь в виду и проверки.

² Криминалистика: учебник для вузов / Т.В. Аверьянова, Р.С. Белкин, Ю.Г. Корухов, Е.Р. Россинская; под ред. Р.С. Белкина. М.: Норма, 2001. С. 398; Сорокотягина Д.А., Сорокотягин И.Н. Судебная экспертиза: учеб. пособие. Ростов-на-Дону: Феникс, 2006. С. 77-78.

³ Голубятников С.П., Леханова Е.С. Судебно-бухгалтерская экспертиза // Судебная бухгалтерия: учебник / под ред. С.П. Голубятникова. М.: Юридическая литература, 1998. С. 320; Шадрин В.В., Шадрин К.В., Мусин Э.Ф. Ревизия по требованию правоохранительных органов при расследовании уголовных дел. М.: Юрлитинформ, 2004. С. 121 и др.

⁴ Грамович Г.И. Тактика использования специальных знаний в раскрытии и расследовании преступлений: учеб. пособие. Минск: МВШ МВД СССР, 1987. С. 41-42.

⁵ Ерузаев А.С., Молокоедов А. Специальные знания и формы их использования в раскрытии и расследовании преступлений // Законодательство России: проблемы теории и практики применения: сб. науч. статей. Саратов: Саратовский юридический ин-т МВД России, 2006. Вып. 3. С. 37; Полищук О.В., Саксин С.В., Яровенко В.В. Теория и практика применения специальных знаний в современном уголовном судопроизводстве. М.: Юрлитинформ, 2007. С. 18.

Разграничение этих форм проводится по признаку процессуальной регламентации. При этом к процессуальным относятся те, о которых прямо или косвенно сказано в уголовно-процессуальном законодательстве¹.

Ю.А. Калинин, классифицируя формы участия в уголовном судопроизводстве лиц, обладающих специальными знаниями, в зависимости от степени и характера регулирования процессуальным законом такого участия, относит ревизию к иным формам участия в уголовном судопроизводстве лиц, обладающих специальными знаниями, так как она предусмотрена УПК, но им не регламентируется².

Для разрешения введущегося на протяжении многих лет спора необходимо определить факторы, влияющие на признание той или иной формы использования специальных знаний в качестве процессуальной или непроцессуальной.

И.И. Трапезникова объективным критерием разграничения форм использования специальных знаний в уголовном процессе на процессуальные и непроцессуальные предлагает считать характер результата, получаемого при применении той или иной формы использования специальных знаний. Если результат должен иметь доказательственное значение, то это является показателем того, что данная форма использования специальных знаний должна относиться к процессуальной³.

Ни с правовых позиций, ни по существу такой подход нельзя признать обоснованным. Уголовно-процессуальный закон устанавливает порядок получения интересующей следствие информации. Безусловно, что он не

¹ Махов В.Н. Использование знаний сведущих лиц при расследовании преступлений: монография. М.: Изд-во РУДН, 2000. С. 72.

² Калинин Ю.А. Участие в уголовном судопроизводстве лиц, обладающих специальными познаниями: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 1981. С. 4; Евстигнеева О.В. Использование специальных познаний в доказывании на предварительном следствии: учеб. пособие. Саратов: СГАП, 2001. С. 17-18.

³ Трапезникова И.И. Специальные знания в уголовном процессе России (понятие, признаки, структура): автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Челябинск, 2004. С. 6; Кудрявцева А.В. Формы использования специальных знаний по УПК РФ // Эксперт-криминалист. 2008. № 1. С. 30.

может быть обусловлен возможными результатами, тем более, что они могут быть известны лишь по окончании действия и оценены с точки зрения обоснованности и достоверности. Между тем эти факторы могут быть признаны таковыми лишь в сопоставлении с собранными материалами. Нельзя упускать из виду и то обстоятельство, что результат применения и в процессуальной форме специальных знаний не во всех случаях может иметь доказательственное значение. Например, при определенных нарушениях, допущенных при производстве экспертизы, заключение эксперта может быть признано недопустимым доказательством.

Иногда в качестве классификационного основания используется стадия уголовного процесса, выделяя две формы реализации специальных бухгалтерских знаний: непроцессуальная – применяется до возбуждения уголовного дела, а процессуальная – после возбуждения.

При этом отмечается, что «если привлечение специальных знаний производится следователем, прокурором или судом при проверке заявления, сообщения о преступлении в порядке ст. 144 УПК РФ, то оно носит всегда только непроцессуальный гласный характер, тогда как привлечение специальных знаний в сфере оперативно-розыскной деятельности может осуществляться как гласно, так и негласно»¹.

Ошибочность такого подхода заключается в том, что разграничение между этими формами следует проводить не в зависимости от того, на какой стадии уголовного судопроизводства они используются, а прежде всего принимать во внимание то обстоятельство, предусматривает ли УПК возможность их применения. Поэтому обоснованно отмечается, что поскольку использование специальных знаний предусматривается уголовно-процессуальным законодательством, оно является процессуальным². В связи

¹ Дубоносов Е.С., Петрухин А.А. Судебная бухгалтерия: курс лекций + учеб.-методич. комплекс. М.: Книжный мир: МосУ МВД, 2005. С. 94-95.

² Степанов В.В., Шапиро Л.Г. Организация использования специальных знаний следователем // Проблемы организации расследования преступлений: материалы

с этим нельзя согласиться с авторами, не признающими ревизию в качестве процессуального способа собирания информации потому что многие ее положения регламентируются ведомственными актами. Бесспорно, отсутствие в УПК надлежащей законодательной регламентации порядка ее назначения и проведения нельзя не рассматривать как существенный пробел в законодательстве, однако это не исключает ее процессуальной природы.

Категоричным также представляется мнение, что «общим для непроцессуальных форм является то, что результаты использования специальных экономических знаний в этих формах вовлекаются в уголовное судопроизводство только в виде документов-доказательств (ст. 84 УПК РФ)»¹. С такой позицией можно согласиться только в том случае, когда специальные знания применялись вне сферы уголовного судопроизводства. Например, ревизия проводилась по поручению руководителя организации, а ее материалы использовались при решении вопроса о возбуждении уголовного дела. В этом случае акт ревизии в случае возбуждения уголовного дела будет рассматриваться в качестве иного документа, а ревизия – выступать в качестве непроцессуальной формы использования специальных знаний.

Процессуальные формы использования специальных знаний в большинстве случаев связаны с тем, что они завершаются представлением следователю соответствующего документа, который с учетом его значимости для познания обстоятельств преступления на основе установленного УПК порядка вводится в систему доказательств по делу. Так, следователь вправе в соответствии со ст. 58 УПК обратиться к специалисту за получением консультации, которая оформляется в виде документа. Он может быть

Всероссийской науч.-практич. конференции (Краснодар, 21–22 сентября). Краснодар: Кубанский государственный аграрный ун-т, 2006. С. 69-70.

¹ Чипура Д.П. Использование специальных экономических знаний при расследовании преступлений (уголовно-процессуальные и организационные аспекты): дис. ... канд. юрид. наук. Волгоград, 2005.С. 94-95.

приобщен к материалам уголовного дела и будет рассматриваться в качестве такого источника доказательств, как иной документ.

Таким образом, специальные знания используются в процессуальной форме в тех случаях, когда УПК предусматривает возможность их применения в уголовном судопроизводстве. Это в полной мере относится к производству проверок и ревизий.

1.2. Классификация ревизий и проверок

Рассмотрение вопроса о видах проверок имеет не только теоретическое, но и, прежде всего, практическое значение, поскольку позволит получить представление о сущности и возможностях разрешения с их помощью вопросов, возникающих при выявлении и расследовании преступлений.

По правовой природе ревизии и проверки могут быть: процессуальными и непроцессуальными. Первые – это ревизии, проверки, предусмотренные УПК и проводимые в соответствии с его положениями по требованию правоохранительных органов (ст. 144). Непроцессуальные – это ревизии, проверки, не предусмотренные УПК и проводимые в соответствии с положениями различных нормативно-правовых актов в рамках административной деятельности¹. Отличие их от процессуальных заключается в том, что они проводятся не по поручению правоохранительных органов и вне связи с уголовным делом.

От того, на какой стадии уголовного судопроизводства производятся ревизии, проверки, они могут быть дифференцированы на ревизии, проверки,

¹ К числу непроцессуальных относятся также служебные проверки и проверки, проводимые в ходе оперативно-розыскной деятельности. См.: Шапиро Л.Г., Степанов В.В. Специальные знания в уголовном судопроизводстве. М.: Юрлитинформ, 2008. С. 101.

проводимые при решении вопроса о возбуждении уголовного дела, в процессе расследования либо судебного разбирательства.

Ревизии, проверки подразделяются на ведомственные, вневедомственные и внутрихозяйственные в зависимости от органа, их проводящего.

Первые осуществляются ревизорами вышестоящего предприятия на подведомственных объектах, относящихся к тому же ведомству, что и вышестоящая организация. Если в штате субъекта экономической деятельности имеется ревизор или ревизионная комиссия, то ревизия, проверка, проводимая этими лицами у соответствующего субъекта или в его филиалах (представительствах) по приказу руководителя организации или поручению правоохранительных органов, будет являться внутрихозяйственной.

Вневедомственные ревизии, проверки проводятся, например, аудиторской фирмой (аудитором) и т.д., в том случае, когда у следователя имеются основания сомневаться в достоверности результатов ревизии, проверки, если они будут проведены указанными выше лицами. Отсутствие ведомственной заинтересованности, хозяйственных связей, финансовой и должностной зависимости, а также внезапность начала проведения существенно повышают эффективность вневедомственных ревизий¹. Наряду с указанными ревизиями предлагается выделять смешанные, которые осуществляются государственными и другими органами контроля одновременно².

По времени назначения ревизии и проверки подразделяются на плановые и внеплановые.

Плановые ревизии предусматриваются в годовых и квартальных планах работы контрольно-ревизионных органов. Внеплановые ревизии

¹ Дубоносов Е.С. Судебная бухгалтерия: учеб.-практич. пособие. М.: Книжный мир, 2007. С. 162.

² Пупко Г.М. Аудит и ревизия: учеб. пособие. Минск: Интерпрессервис: Мисанта, 2003. С. 24.

проводятся при наличии данных о нарушениях финансово-хозяйственной деятельности подразделениях и финансовой дисциплины, злоупотреблениях, и проводятся только на основании предписания непосредственного руководителя, а также ревизии, проводимые по требованию судебно-следственных органов. В Административном регламенте отмечается, что основанием для начала административной процедуры подготовки и назначения внепланового контрольного мероприятия является решение руководителя (заместителя руководителя) Службы, принятое в связи с поступлением обращений (поручений) Президента Российской Федерации, Администрации Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, Аппарата Правительства Российской Федерации, Министра финансов Российской Федерации, Следственного комитета Российской Федерации, правоохранительных органов, депутатских запросов, обращений иных государственных органов, граждан и организаций.

Данная классификация также прописана и в иных нормативно-правовых актах, к примеру, в ведомственном приказе МВД России об осуществлении финансового контроля¹.

Предлагается выделять также перманентные ревизии, которые проводятся непрерывно ревизионной комиссией предприятия в структурных подразделениях².

Однако не ограниченных по продолжительности ревизий быть не может. Кроме того, ревизии, проводимые в структурных подразделениях, являются единичными и не могут рассматриваться в качестве непрерывных.

По степени охвата данных финансово-хозяйственных операций различают сплошные, выборочные и комбинированные ревизии.

¹ Приказ МВД России от 12 октября 2015 г. № 980 (ред. от 26.12.2016) «Об утверждении Регламента осуществления внутреннего финансового аудита в системе МВД России и Регламента осуществления ведомственного финансового контроля в системе МВД России» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 11.11.2015; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

² Белуха Н.Т. Судебно-бухгалтерская экспертиза: учеб. пособие. М.: Дело, 1993. С. 31.

Сплошные ревизии предполагают проверку всех операций и данных на определенном участке деятельности ревизуемого учреждения и за весь ревизуемый период. Сплошной ревизии обычно подвергаются кассовые операции, операции по расчетному, валютному и другим счетам.

Следует отметить, что сплошная ревизия дает более полную оценку деятельности ревизуемого объекта, позволяет выявить большее количество недостатков и нарушений, чем выборочная. При выборочных ревизиях проверяется часть документов на выборку за определенный период. Обычно проверке подвергаются наиболее интенсивные и ответственные моменты совершения финансово-хозяйственных операций: последний месяц квартала, IV квартал, льготный период (январь) в бюджетном процессе, проверка вещественных доказательств, материальных ценностей. Сплошная и выборочная ревизия взаимосвязаны, выборочная ревизия при значительных финансовых нарушениях перерастает в сплошную ревизию.

Комбинированные ревизии – это ревизии, при производстве которых исследование части документов осуществляется сплошным способом, а часть – выборочным. Например: при полной ревизии предприятия вся его деятельность проверяется выборочным методом, а кассовые операции – сплошным¹.

В зависимости от полноты охватываемых проверкой отраслей работы организации и объема исследуемых документов, ее можно отнести к комбинированной (смешанной) ревизии. С учетом этого могут быть выделены: полные ревизии, проводимые сплошным методом; полные, но проводимые выборочным методом; частичные и проводимые сплошным методом и т.д. В первом случае исследованию подлежит полностью вся деятельность проверяемой организации на основе изучения всей

¹ Атанесян Г.А., Голубятников С.П. Судебная бухгалтерия: учебник. М.: Юридическая литература, 1989. С. 217.

документации. Второй вид ревизии предполагает проверку всей деятельности организации посредством изучения отдельных документов и т.д.¹

В зависимости от того, кому следователь поручает проведение ревизии, проверки, они могут быть проведены специалистом, состоящим в штате какой-либо организации, занимающейся их проведением, либо лицом, сведущим в области бухгалтерского учета, не работающим в контролирующей организации.

Трудно согласиться с предложением различать предварительные, текущие и последующие ревизии², поскольку «последующим контролем документальная ревизия именуется потому, что проверка операций осуществляется не в предварительном порядке (до совершения или в момент совершения операции), а спустя некоторое время и по документам, в которых получили отражение хозяйственные операции».

Некоторые авторы выделяют ревизии «документальные и инвентарные, которые заключаются в сверке документов, книжных записей с остатками товаров и других ценностей на складах и других местах хранения»³. Однако не ясно, что следует понимать под инвентарной ревизией. Если исходить из того, что при ее производстве проводилась только инвентаризация, то выделение такой ревизии лишено всякого смысла, так как инвентаризация является методом ее проведения и в случае необходимости может быть проведена самостоятельно. Если имеется в виду проверка, в ходе которой наряду с изучением документов проводилась и инвентаризация, проводить

¹ Ромашов А.М. Судебно-бухгалтерская экспертиза. М.: Юридическая литература, 1981. С. 107.

² Предварительные ревизии, по мнению авторов, осуществляются до совершения проверяемых хозяйственных операций и направлены на предупреждение нарушения действующего законодательства и неэффективного использования ресурсов. Текущие – проводятся в ходе выполнения проверяемых хозяйственных операций, что позволяет своевременно выявить и устранить различного рода нарушения и недостатки. Последующие ревизии осуществляются после совершения проверяемых операций. См.: Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: учебник. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2015. С. 65.

³ Шевченко И.А. Процессуальные и организационно-методические проблемы возбуждения производства по уголовному делу. Саратов: ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», 2005. С. 147.

классификацию ревизий следует в зависимости от методов, которые использовались при ее проведении.

По характеру проверяемого материала ревизия может быть фактической и документальной. Документальная ревизия проводится на основе первичных документов, регистров бухгалтерского учета, смет расходов бюджетных учреждений и расчетов к ним и другой документации. Фактическая ревизия предполагает проверку не только документов, но и наличия денег, ценных бумаг и материальных ценностей. В процессе фактической ревизии проводится инвентаризация материальных ценностей, проверяется состояние материальных и вещевых складов, производятся подсчеты, взвешивание и измерение товарно-материальных ценностей, находящихся на складах, контрольные обмеры на строительстве, выполняются другие необходимые действия.

Для проведения фактической ревизии главное — фактор внезапности. Поскольку невозможно получить объективные данные, например, при инвентаризации складских помещений или кассы, если должностные лица будут информированы заранее о готовящейся ревизии. Кроме того, нельзя провести одно и то же контрольное действие (инвентаризацию, обмер, опрос и т.д.) дважды (при фактическом контроле в отличие от документальной ревизии) спустя определенный промежуток времени. При повторной проверке результат будет другим, и она уже будет не повторной (как при документальной ревизии), а новой.

Ряд авторов по глубине исследования разделяют ревизии на сквозные и несквозные (локальные). Первые «проводятся при осуществлении контроля за деятельностью отдельных отраслей народного хозяйства, управлений, трестов и подчиненных им хозяйственных организаций. Они проводятся одновременно в вышестоящих хозяйственных организациях и на предприятиях по одинаковым или взаимосвязанным программам. Несквозные ревизии проводятся только на одном предприятии (организации)

или на нескольких предприятиях системы одновременно, но по различным и не взаимосвязанным программам»¹.

В зависимости от звенности проверяемых объектов различают отраслевые, сквозные и однозвенные ревизии. Первые «...включают проверку деятельности предприятий всей отрасли. Сквозные проводятся тогда, когда ревизуется деятельность всех предприятий одного звена управления, начиная с производственных подразделений предприятия и заканчивая первичными вышестоящими органами хозяйственного управления. Однозвенные ревизии проводятся, когда проверяется деятельность одного хозяйственного звена (склада, цеха)»².

М.В. Степанов в зависимости от направления контроля (направленности) и вопросов, подлежащих проверке (круга проверяемых аспектов деятельности), делит ревизии на сквозные, комплексные и тематические³.

Однако обоснованность такого подхода вызывает сомнение, так как одним классификационным признаком охватываются ревизии, которые могут быть дифференцированы по нескольким основаниям.

В литературе выделяются тематические ревизии, которые проводятся по определенной тематике и в ходе их производства исследованию подвергается деятельность значительного числа предприятий и организаций. Задача таких ревизий заключается в получении исчерпывающих данных, характеризующих состояние дел по изучаемой теме⁴, а также «...разработке мероприятий, направленных на устранение вскрытых недостатков и

¹ Румак В.Г., Сливинский В.А. Контроль и ревизия: учеб. пособие. СПб.: ИВЭСЭП: Знание, 2006. С. 26.

² Пупко Г.М. Аудит и ревизия: учеб. пособие. Минск: Интерпрессервис: Мисанта, 2003. С. 25.

³ Степанов М.В. Ревизия как основной метод финансового контроля и ведущая форма деятельности Счетной палаты РФ // Современное право. 2004. № 7. С. 19-20.

⁴ Фленов С.И. Организация и методика проведения документальных ревизий: учеб. пособие. Горький: Горьковская высшая школа МВД СССР, 1982. С. 32.

ликвидацию причин, способствующих возникновению хищений, должностных и хозяйственных преступлений»¹.

Разделяя в целом такой подход, хотелось бы отметить, что тематические проверки могут проводиться и на одном предприятии. Например, при возникновении необходимости в осуществлении контроля за правильностью использования фондов заработной платы и расчетов с рабочими и служащими.

Что касается комплексных и иных ревизий, наиболее правильным основанием для их выделения является состав ревизионных групп.

Однако нет единого мнения по поводу наименования таких ревизий: одни авторы предлагают именовать их комплексными и некомплексными²; другие говорят о бухгалтерских и комплексных³.

Ревизии, которые одни авторы именуют бухгалтерскими, а другие некомплексными, могут быть проведены одним или несколькими специалистами в области бухгалтерского учета. Поэтому в зависимости от количества специалистов, привлекаемых к их проведению, а также от того, знаниями в какой области они обладают, необходимо различать: ревизии, проводимые единолично специалистом в области бухгалтерского учета, комиссионные и комплексные.

Основное отличие комплексных ревизий от комиссионных заключается в том, что к их производству привлекаются специалисты различных областей знания.

Несомненным достоинством комплексных ревизий является то, что они позволяют всесторонне исследовать различные сферы деятельности проверяемой организации.

¹ Методическое письмо для экспертов, следователей и судей. Проведение документальной ревизии по заданию следователя и суда. М., 1982. С. 8.

² Штейнман М.Я., Евсеев Н.Ф. Контроль и ревизия на сельскохозяйственных предприятиях. М.: Агропромиздат, 1985. С. 43-44.

³ Обухов В.Н. Организация и проведение внутриведомственных ревизий на промышленных предприятиях. М.: Финансы, 1978. С. 13.

В зависимости от последовательности проведения ревизии, проверки подразделяют на первоначальные (первичные), повторные и дополнительные. В.И. Галушкин и В.В. Степанов предлагают на законодательном уровне решить вопрос о возможности проведения дополнительных и повторных ревизий, проверок, предусмотрев норму в УПК следующего содержания:

«При недостаточной ясности или полноте акта ревизии, проверки, а также необходимости получения новых сведений, может быть назначена дополнительная ревизия, проверка, производство которой поручается тому же или другому специалисту.

При возникновении сомнений в обоснованности выводов ревизии, проверки или наличии противоречий в выводах проверяющего, противоречии акта ревизии, проверки иным материалам дела, проведении ревизии, проверки некомпетентным специалистом и других обстоятельствах, влияющих на полноту и объективность выводов ревизии, проверки, может быть назначена повторная ревизия, проверка, проведение которой поручается другому(им) специалисту(ам)»¹.

В зависимости от сферы деятельности, в которой проводится проверка, выделяют налоговую, таможенную, экологическую и другие виды проверок.

В.В. Степанов и Л.Г. Шапиро полагают, что «в зависимости от методов (способов) проверки могут подразделяться на следующие основные виды: а) формальные (по форме); б) аналитические (по содержанию); в) логические (возможности проведения хозяйственной операции, существования каких-либо фактов)»².

¹ Галушкин В.И., Степанов В.В. Правовые и криминалистические аспекты использования ревизий и проверок при выявлении и расследовании преступлений: монография. М.: Юрлитинформ, 2012. С. 61.

² Степанов В.В., Шапиро Л.Г. Использование документальных проверок и ревизий при возбуждении уголовных дел // Уголовный процесс. 2006. № 11. С. 61. Об иных видах проверок см.: Шапиро Л.Г., Степанов В.В. Специальные знания в уголовном судопроизводстве. С. 100–122.

В качестве самостоятельных проверочных действий могут использоваться также отдельные ревизионные методы документального и фактического характера¹.

Необходимо выделять и комбинированные проверки, при которых применяются различные приемы документального и фактического контроля. В качестве комбинированной проверки возможно рассматривать инвентаризацию, так как в ходе ее производства происходит подсчет фактического наличия имущества (что является элементом фактической проверки) и полученный результат сопоставляется с данными бухгалтерского учета (элемент документальной проверки).

¹ Дубоносов Е.С. Методы документальной и фактической проверки в практике налоговых, ревизионных и правоохранительных органов // Налоговый учет для бухгалтера. 2005. № 11 (ноябрь). СПС «Консультантплюс». 2018; Еремин С.Г. Выявление признаков экономических преступлений в бухгалтерском учете с использованием методов фактического контроля // Законодательство и экономика. 2006. № 5. С. 64–71.

ГЛАВА 2. ПРАВОВЫЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ НАЗНАЧЕНИЯ И ПРОВЕДЕНИЯ РЕВИЗИЙ И ПРОВЕРОК В УГОЛОВНОМ СУДОПРОИЗВОДСТВЕ

2.1. Назначение ревизий и проверок

Процесс производства ревизий и проверок занимает длительное время, а стадии уголовного судопроизводства ограничены определенными временными рамками. Поэтому их следует назначать сразу же, как только в этом возникнет необходимость.

Однако законодатель, предоставив следователю право требовать проведения ревизии (ст. 144 УПК), не предусматривает в УПК норму, в которой содержались бы основания ее назначения. Это создает существенные трудности на практике и приводит к тому, что сотрудники правоохранительных органов, назначая ревизию при решении вопроса о возбуждении уголовного дела, в большинстве случаев ненадлежащим образом аргументируют требование, указывая различные основания: в связи с имеющейся необходимостью, в связи с поступившим заявлением, проводимой проверкой сообщения о преступлении.

Требование следователя должно быть аргументированным, но при этом должны приниматься меры к неразглашению данных, представляющих тайну расследования.

Законность требования обуславливается не только фактическими, но и юридическими основаниями.

До тех пор, пока проведение ревизий в процессе расследования не получит законодательного разрешения, единственно верным выходом из сложившейся ситуации является использование в качестве юридического основания при назначении проверок ч. 3 ст. 80 УПК, предусматривающей понятие заключения специалиста.

Необходимость в проведении ревизии может возникнуть как при проверке оперативной информации о фактах хищений и злоупотреблений¹, так и при проверке заявления о преступлении.

Как показывает судебная практика к заявлению о необходимости привлечения к уголовной ответственности лица прилагаются материалы ревизии, проведенной по поручению руководителя организации, в ходе которой были выявлены соответствующие нарушения; однако в большинстве случаев это материалы инвентаризации; редко – материалы сверки расчетов с другими организациями и результаты снятия остатков. Однако были выявлены заявления, в которых не указывается, в результате каких действий выявлены факты нарушений.

Указания в нем только на факт недостачи недостаточно для принятия решения о возбуждении уголовного дела. Для этого необходимо установить, что она была результатом преступных действий². Заявитель не обязан указывать, следствием чего явилось образование недостачи. Обязанность установления этого факта возложена на правоохранительные органы.

Одним из оснований назначения ревизии до возбуждения уголовного дела является «обнаружение органом дознания таких документальных и фактических несоответствий, которые могут быть установлены только ревизионными методами»³. Однако такие ситуации могут возникнуть как при решении вопроса о возбуждении уголовного дела, так и в процессе расследования. На основании п. 4 ст. 21 УПК следователь вправе потребовать предоставления ему необходимых документов. В случае обнаружения в них несоответствий при ведении бухгалтерского учета, он может назначить ревизию или документальную проверку.

¹ Белов А.А., Белов А.Н. Судебно-бухгалтерская экспертиза. М.: Книжный мир, 2003. С. 428.

² Тюрин С. Прокурорский надзор за возбуждением уголовных дел о хищениях // Социалистическая законность. 1975. № 5. С. 60.

³ Дубоносов Е.С. Судебная бухгалтерия: учеб.-практич. пособие. М.: Книжный мир, 2007. С. 168.

С.Г. Еремин, И.В. Макагон отмечают, что фактическим основанием для назначения ревизии являются: задержание лица, подозреваемого в совершении хищения денежных средств, с поличным; обнаружение в ходе следственного осмотра бухгалтерских документов интеллектуального подлога, свидетельствующего о нарушении операций, и т.д.¹

В процессе расследования или судебного разбирательства необходимость в проведении ревизии может возникнуть в целях установления по делу таких фактов, которые требуют проверки по первичным документам отдельных или всех сфер деятельности организации (должностного лица)². Могут быть и другие основания производства ревизии: ходатайство обвиняемого о проверке его показаний, опровергающих предъявленное обвинение; необходимость проверки признания обвиняемого в совершенном хищении путем фальсификации бухгалтерских документов; сообщение эксперта-бухгалтера о невозможности дачи заключения по поставленным вопросам без предварительного проведения ревизии³; обнаружение в процессе расследования преступных связей проверяемого лица с другими организациями или работниками других организаций, включенными в сферу расследования⁴.

Существуют различные ситуации, в которых возникает необходимость в производстве ревизии в уголовном судопроизводстве. Однако основная цель ее проведения заключается в установлении данных, необходимых для

¹ Еремин С.Г., Макагон И.В. Способы хищений денежных средств банковского кредита и их выявление с использованием специальных бухгалтерских познаний // Современные проблемы криминалистики: межвузовский сб. науч. трудов / ред. кол.: Резван А.П. (отв. ред.) и др.; под общ. ред. Б.П. Смагоринского. Волгоград: ВЮИ МВД России, 1999. С. 139.

² Голубятников С.П., Козицин Я.М., Кудрявцева Н.В. Документальная ревизия и судебно-бухгалтерская экспертиза // Расследование хищений государственного и общественного имущества: учеб. пособие / под ред. Ф.В. Глазырина. Свердловск, 1970. С. 58–59.

³ Букаев Н.М., Втюрин А.В., Старостин В.Е. Основы судебной бухгалтерии. Ростов-на-Дону: Феникс, 2006. С. 133-134; Полищук Д. Использование специальных знаний при расследовании преступлений в сфере офшорных юрисдикций // Право и экономика. 2007. № 2. С. 110.

⁴ Голубятников С.П., Леханова Е.С. Судебная бухгалтерия: учеб. пособие. М.: ИМЦ ГУК МВД России, 2002. С. 120.

принятия решения о возбуждении или отказе в возбуждении уголовного дела, а в процессе расследования или судебного разбирательства — в собирании доказательств, имеющих отношение к предмету доказывания, в частности, подтверждающих или опровергающих причастность лица к совершению преступления.

Проверки, являющиеся методами ревизии, могут применяться и в качестве самостоятельных средств для исследования финансово-хозяйственной деятельности проверяемой организации.

Для устранения пробелов уголовно-процессуального регулирования порядка назначения и проведения проверок и ревизий целесообразно было предусмотреть в УПК норму: «Основания назначения проверок и ревизий».

«Дознаватель, орган дознания, следователь, следователь-криминалист, руководитель следственного органа и суд вправе потребовать проведения проверок и ревизии для исследования финансово-хозяйственной и иных сфер деятельности предприятия, учреждения, организация с целью установления данных, необходимых для принятия решения о возбуждении или отказе в возбуждении уголовного дела, либо обстоятельств, входящих в предмет доказывания по уголовному делу».

В целях последовательного претворения принципа состязательности в уголовном судопроизводстве право требовать проведения проверок и ревизии на стадии возбуждения уголовного дела должно быть предоставлено и стороне защиты. Это позволит существенно улучшить защиту прав и законных интересов личности¹.

Подозреваемому (обвиняемому), его защитнику должно быть предоставлено право требовать производства проверок, ревизии на

¹ Шапиро Л.Г., Степанов В.В. Научные и правовые проблемы повышения эффективности использования специальных знаний в судопроизводстве // Актуальные проблемы современной юридической науки и практики: межвузовский сб. науч. трудов. Саратов: Изд-во Саратовского ун-та, 2007. Вып. 2. С. 399.

основании закрепленного в УПК права заявлять ходатайства (п. 5 ч. 4 ст. 46; п. 5 ч. 4 ст. 47; п. 8 ч. 1 ст. 53 УПК).

В качестве одного из пробелов законодательного регулирования использования ревизии в уголовном судопроизводстве является то, что законодатель не регламентирует в УПК (даже в той стадии, где она предусмотрена) порядок ее назначения и не предусматривает, каким документом должно оформляться поручение следователя о ее проведении.

Отсутствие в УПК законодательной регламентации порядка назначения ревизий привело к появлению различных точек зрения по поводу наименования и структуры документа, оформляющего их назначение.

В.М. Юрин считает, что решение следователя должно выражаться в письменных отношениях, требованиях, направляемых на имя руководителя ревизионного подразделения. Если предполагается проведение ревизии внештатным сотрудником, то письмо должно быть адресовано непосредственно ему¹.

Однако смысловое значение термина «письмо» означает, что такая форма поручения не отвечает в должной мере властным предписаниям правоохранительного органа о производстве ревизии. Поэтому ее нецелесообразно использовать при назначении проверок.

Трудно согласиться с утверждением, что для назначения ревизии в стадии возбуждения уголовного дела в порядке, предусмотренном ст. 146 УПК, дознаватель или следователь выносят мотивированное постановление², поскольку постановление – это документ, которым оформляется на данной стадии судопроизводства ограниченный круг решений (например, о возбуждении уголовного дела, о производстве освидетельствования)³.

¹ Юрин В.М. Общие положения методики расследования преступлений, совершаемых в сфере экономической деятельности // Расследование преступлений, совершаемых в сфере экономической деятельности: учеб. пособие / под ред. канд. юрид. наук, проф. Е.П. Фирсова. М.: Юрлитинформ, 2005. С. 26.

² Еремин С.Г. Судебная бухгалтерия: учебник. М.: ЦОКР МВД России, 2005. С. 310.

³ Степанов В.В. Предварительная проверка первичных материалов о преступлениях. Саратов: Саратовский юридический ин-т им. Д.И. Курского, 1972. С. 88-89.

В ч. 4 ст. 21 УПК предусматривается возможность направления сотрудниками правоохранительных органов требований и поручений, которые являются обязательными для исполнения всеми учреждениями, предприятиями, организациями, должностными лицами и гражданами.

Одним из значений термина «требование» является выраженная в решительной, категоричной форме просьба о том, что должно быть выполнено, на что есть право. Официальный документ с просьбой о выдаче чего-нибудь, направлении кого-чего-нибудь куда-нибудь. В то время как поручение – это порученное кому-нибудь дело (поручить – вверить, возложить на кого-что-нибудь исполнение чего-нибудь, заботу о ком-чем-нибудь)¹.

Исследование семантического значения терминов «требование» и «поручение» позволило сделать вывод, что в условиях законодательного вакуума правильнее было бы именовать документ, в котором излагается решение следователя о проведении ревизии при проверке сообщения о преступлении, – «требованием».

Оно в наибольшей степени отражает властное волеизъявление, подлежащее исполнению. В литературе также отмечается, что его следует именовать подобным образом².

Нет единства взглядов по вопросу формы обращения следователя и в процессе расследования.

Заслуживает внимания предложение о том, что следователь должен его оформлять постановлением³. Вынесение постановления, с одной стороны, обусловлено необходимостью достижения выполнения целей расследования,

¹ См.: Ожегов С.И. Словарь русского языка / под ред. Н.Ю. Шведовой. 18-е изд., стереотип. М.: Русский язык, 2006. С. 701, 489.

² Степанов В.В. Расширение перечня средств собирания доказательств // Уголовный процесс. 2007. № 2.. С. 56.

³ Дьячков А. Назначение ревизии и бухгалтерской экспертизы при восстановлении бухгалтерского учета // Законность. 2000. № 12. С. 15; Быстряков Е.Н., Шадрин В.В. Методика расследования преступлений в сфере экономической деятельности // Расследование отдельных видов преступлений: учеб. пособие / под ред. В.И. Комиссарова. Саратов: Изд-во Саратовской государственной академии права, 2003. С. 101.

с другой — гарантирует законные права и интересы граждан, организаций и должностных лиц¹. Принимая во внимание то обстоятельство, что решение руководителя следственного органа, следователя, дознавателя, вынесенное при производстве предварительного расследования, в абсолютном большинстве случаев оформляется постановлением (п. 25 ст. 5 УПК), можно предположить, что соответствующим уголовно-процессуальному порядку является назначение ревизий в процессе расследования путем вынесения постановления.

Несмотря на то, что следователь самостоятельно определяет форму изложения задания, учитывая при этом имеющиеся в его распоряжении фактические данные, предпочтительнее составлять его путем постановки вопросов, что позволит проверяющему ясно представлять, какой аспект деятельности предприятия (должностного лица) следует подвергнуть исследованию.

Для максимального использования возможностей ревизии необходимо ставить перед проверяющим такой перечень вопросов, который охватывал бы все обстоятельства, подлежащие проверке. Вопросы должны быть сформулированы кратко, четко, чтобы ревизор однозначно уяснил, что именно требуется проверить². В противном случае это может привести к «поверхностному» проведению ревизии, увеличению сроков проверки, а также представлению актов, в которых будут отражены сведения по различным аспектам финансово-хозяйственной деятельности проверяемого предприятия, но при этом не имеющим непосредственного отношения к совершению противоправных действий.

¹ Степанов В.В. Предварительная проверка первичных материалов о преступлениях. Саратов: Саратовский юридический ин-т им. Д.И. Курского, 1972. С. 88.

² Сологуб Н.М., Евдокимов С.Г., Данилова Н.А. Хищения в сфере экономической деятельности: механизм преступления и его выявление: методич. пособие. М.: Приор, 2002. С. 197.

Исследованию же этих обстоятельств будет уделяться незначительное внимание¹.

В литературе обоснованно отмечается, что недостатки и упущения при назначении и производстве ревизий обусловлены тем, что следователи предварительно не получают консультацию у сведущих в области бухгалтерского учета лиц, а собственные специальные знания оказываются недостаточными для квалифицированного назначения ревизии².

При изучении уголовных дел, по которым проводились ревизии, нам не встретилось ни одного документа (например, протокола допроса либо письменной консультации специалиста), подтверждающего факт привлечения специалиста при составлении задания ревизору.

Это приводит к тому, что практические работники ставят на разрешение лица, привлекаемого для проведения исследования, вопросы, выходящие за пределы его компетенции, в том числе правовые: определение ущерба, причиненного в результате хищения; установление лица, его совершившего, и т.д.

Это подтверждается и результатами изучения актов ревизий. В одном из них указывалось, что «ответить на вопрос: «Установить денежную сумму, которую присвоили и растратили К. и Т.» не представляется возможным, в связи с тем, что данный вопрос относится к прерогативе следствия и суда»³.

Предметом дискуссии является вопрос о том, что в постановлении о назначении ревизии, исходя из тактических соображений и заботясь о неразглашении материалов расследования, следователь не обязан излагать интересующие его вопросы. Целесообразнее всего это сделать тогда, когда

¹ Бойко В.Ф., Жирный Г.Е. Вопросы повышения качества расследования и судебного разбирательства по делам о хищениях в системе общественного питания // Криминалистика и судебная экспертиза: республиканский междуведомственный науч.-методич. сб. Киев: Вища школа, 1985. Вып. 30. С. 32.

² Сорокотягин И.Н. Специальные познания в расследовании преступлений / отв. ред. Л.Я. Драпкин. Изд-во Ростовского ун-та, 1984. С. 21.

³ Уголовное дело № 1-699/14. Архив Свердловского районного суда г. Белгорода; Уголовное дело № 1-294/13. Архив Свердловского районного суда г. Белгорода.

он встретится с ревизором, поскольку конкретизация заданий при назначении ревизии равносильна разглашению данных предварительного следствия и плана дальнейшего расследования дела.

В обоснование приводятся следующие доводы: руководитель организации, получив задание следователя, познакомит с ним бухгалтера, с которым будет решаться вопрос о проведении ревизии, кандидатурах ревизоров. «Поскольку в задании будут поставлены задачи проверки кассовых и расчетных операций, за которые в первую очередь ответственен главный (старший) бухгалтер (причем не исключена возможность, что он является организатором хищения), то легко можно себе представить последствия такого шага». Поэтому «в постановлении следователя должны быть поставлены лишь общие задачи ревизии: проверить полноту, обоснованность и законность списанных по учету документов за определенный прошлый период»¹.

Несмотря на заслуживающие внимания аргументы автора, не со всеми положениями можно согласиться. Если в задании, помимо необходимости исследования отдельных аспектов финансово-хозяйственной деятельности, будут поставлены задачи проверки кассовых и расчетных операций, за которые ответственен бухгалтер, то это свидетельствует о том, что следователь намерен проверить и его причастность к совершению противоправных действий. Поэтому при наличии обоснованных предположений о причастности бухгалтера к хищению решать с ним вопрос о подготовке к проведению ревизии недопустимо.

Что касается разглашения данных предварительного расследования, то этому скорее будет способствовать излишнее обоснование в поручении причин назначения ревизии, чем постановка определенных вопросов. Если она будет проводиться в процессе расследования, лицо, деятельность которого планируется проверить, не может не предполагать, с какой целью

¹ Козицин Я.М. Расследование и рассмотрение дел о хищениях, совершенных с использованием служебного положения: учеб. пособие. Свердловск, 1975. С. 109-110.

она проводится и какие обстоятельства следователь намерен с ее помощью выяснить.

Суть проблемы заключается не в этом. Все дело в том, что проверяемое лицо, ознакомленное с поручением следователя, может предпринять попытки к сокрытию следов противоправной деятельности. Поэтому для исключения подобных случаев следователь должен согласовать с руководителем организации вопрос о сохранении в тайне от проверяемого лица намерения провести ревизию, а также обеспечить незамедлительное ее проведение после ознакомления последнего с поручением.

При необходимости могут быть предприняты меры к сохранению документов, ограничению допуска к ним заинтересованных лиц.

Нельзя согласиться с тем, что при назначении ревизии в уголовном судопроизводстве круг вопросов, поставленных на ее разрешение, может быть расширен руководителем организации (учреждения)¹.

Предоставление руководителю организации такого права может отразиться на сроках проведения ревизии, а следовательно, и на сроках предварительной проверки, а также расследования и будет отвлекать ревизора(ов) от задания следователя. Руководитель не вправе самостоятельно расширять или сужать перечень вопросов, поставленных на разрешение проверяющего. В случае их важности он должен согласовать этот вопрос со следователем, который и принимает соответствующее решение. В противном случае имело бы место переложение функций следователя на других лиц.

В Положении № 89н/1033/717 отмечается, что руководитель ФСФБН не вправе без согласования с правоохранительным органом давать указания проверяющему в период проверки, которые выходят за рамки ревизии, проверки или сужают их (п. 19).

В случае, если в ходе проверки проверяющие придут к выводу о необходимости корректировки программы ее проведения по содержанию и

¹ Шадрин В.В. Применение судебно-бухгалтерской экспертизы в уголовном процессе. М.: Юрлитинформ, 2003. С. 105.

срокам, они могут поставить такой вопрос перед следователем. В Положении о порядке взаимодействия ФСФБН с правоохранительными органами отмечается, что корректировки вопросов и сроков проведения ревизии допускаются только на взаимосогласованной основе руководства ФСФБН и лица, вынесшего поручение о назначении проверки (п. 18). Возникает вопрос, как поступать в случае, если эти лица не придут к единому решению по отдельным вопросам. Например, если руководство ФСФБН будет возражать против значительного увеличения срока проведения проверки. Принимая во внимание то обстоятельство, что борьба с преступностью является приоритетным направлением в деятельности по обеспечению безопасности государства и общества, представляется, что интересы правоохранительных органов должны иметь преобладающее значение и руководство указанного органа не вправе создавать каких-либо препятствий, могущих повлиять на исход ревизии или привести к получению неполных или недостоверных результатов.

В ходе ревизии может возникнуть необходимость в изменении задания: расширении или сужении перечня вопросов, поставленных на разрешение проверяющего.

При изменении задания на стадии возбуждения уголовного дела следователь отражает это в новом требовании, в котором корректируется поручение; в процессе расследования – выносятся постановления.

При регламентации в УПК института ревизии целесообразно предусмотреть положение, предоставляющее руководителю контролирующего органа право отказаться от ее проведения в случае, если в его штате нет ревизоров, обладающих достаточными для получения достоверных результатов знаниями в той области бухгалтерского учета, в которой планируется проведение ревизии.

Следует полагать, что проверяющие вправе выйти за пределы поставленного перед ними задания только в том случае, когда они могут установить обстоятельства, имеющие значение для правильного разрешения

уголовного дела, но по поводу которых им не были заданы вопросы. Однако при этом ревизия должна быть завершена в сроки, установленные следователем, судом. В случае, когда не представляется возможным выяснить все обстоятельства в установленный срок, должен быть решен вопрос о его продлении.

В поручении может содержаться указание о том, какой период деятельности организации (лица) должен быть подвергнут исследованию.

Необходимо учитывать, что необоснованное его увеличение непосредственно влияет на сроки проведения ревизии, предварительной проверки и расследования. Поэтому исследованию следует подвергать лишь тот период, который вызывает обоснованные предположения о возможном совершении в течение него преступных действий.

Высказано мнение, что при проверке деятельности определенного лица проверке должен быть подвергнут весь период его работы в ревизуемой организации в пределах сроков хранения документов, так как это будет способствовать выявлению всех фактов совершенных злоупотреблений и хищений со стороны этого лица и исключит назначение дополнительной ревизии¹.

Решение этого вопроса зависит от конкретной ситуации. Деятельность лица, работающего длительное время, не могла не подвергаться периодической проверке. Поэтому лишено всякого смысла повторное исследование, безусловно, при отсутствии оснований сомневаться в достоверности и объективности результатов проведенных ранее проверок. Если же есть опасения, что их результаты содержат недостоверные сведения, при производстве ревизии по поручению следователя проверке следует подвергнуть и тот временной интервал деятельности проверяемого лица,

¹ Джумамуратов Ш.Я. Организация и проведение документальных ревизий и судебно-бухгалтерских экспертиз при расследовании хищений государственного и общественного имущества: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 1983. С. 12-13.

который вызывает обоснованные предположения о возможном совершении в течение него противоправных действий.

В этой связи актуален другой вопрос: с какого момента деятельности проверяемого лица целесообразно начинать проверку. Заслуживает поддержки мнение, что ее следовало бы начинать не с начальной, а с конечной даты работы проверяемых лиц и возвращаться назад, пока не будет исследован первый преступный эпизод. При таком порядке в первую очередь исследованию будут подвергнуты совершенные в последнее время операции, по которым сразу же представляется возможным начать расследование. Преимущество его также заключается в том, что документы еще не сданы в архив, их легче отыскать и приобщить к уголовному делу. К тому же это будет способствовать исключению случаев внесения изменений, уничтожения документации заинтересованными лицами, которые при этом лишаются возможности вступить между собой в сговор по фактам совершения противоправных действий и выработать тактику поведения на следствии¹. Такой порядок деятельности проверяющих представляется разумным и обоснованным.

Назначая ревизию, следователь вправе указать срок, к которому необходимо ее завершить и представить ему материалы проверки.

Это обусловлено ограниченными сроками предварительной проверки информации о преступлении (ст. 144 УПК).

В ходе ревизии следователь должен постоянно интересоваться сроками ее окончания. Если ее завершение не может быть осуществлено в установленный срок, следует ставить перед руководителем организации (контролирующего органа) вопрос о выделении дополнительных специалистов.

¹ Козицин Я.М. Расследование хищений государственного и общественного имущества, совершенных с использованием банковских операций: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 1965. С. 11-12.

В случае, когда руководителем организации не предоставляются необходимые для проведения исследования документы, ревизор составляет акт, в котором отмечается, что невозможно получить ответы на отдельные вопросы, так как отсутствуют необходимые документы. Когда они предоставляются проверяющему, составляется дополнение к акту ревизии.

В поручении о назначении ревизии могут указываться лица, в отношении которых она должна быть проведена.

Следователь вправе рекомендовать ревизору использовать при проведении исследования тот или иной метод.

Поручение о назначении ревизии должно состоять из трех частей: вводной, описательной и резолютивной. Это подтверждается и анализом практики.

Во вводной части должны указываться: дата, место его составления, сведения о лице, потребовавшем проведения проверки (должность, звание, фамилия, имя, отчество), повод для ее назначения. Если ревизия проводится в процессе расследования, указывается номер уголовного дела, статья, по которой оно возбуждено, в отношении кого.

В описательной части приводятся сведения об обстоятельствах совершения противоправных действий, вызвавшие необходимость назначения проверки, а также указывается юридическое основание ее назначения.

Резолютивная часть должна отражать: кому поручается ее производство, в отношении кого она должна быть проведена, какой период деятельности организации (должностного лица) следует подвергнуть исследованию, задание, поставленное на разрешение проверяющего, срок, к которому необходимо завершить проверку и представить материалы следователю. Могут указываться методы, которые следует применить при производстве исследования.

Следователь вправе предусмотреть вид ревизии, которую следует провести. Если возникла необходимость в проведении дополнительной или повторной ревизии, он должен обосновать причины их назначения.

В случае, когда проверка будет проводиться не в проверяемой организации, следователь указывает материалы, предоставляемые в распоряжение проверяющего.

Часто в поручениях о назначении ревизий отмечается, что в распоряжение проверяющего наряду с материалами уголовного дела предоставляются различные документы, которые приобщены к уголовному делу. Между тем указывать на эти объекты нецелесообразно, так как они являются частью уголовного дела.

Учитывая, что постановление – это документ, оформляющий назначение проверки, и без него проверяющий не приступит к проведению исследования, нельзя признать правильной практикой указания его среди передаваемых материалов.

По существу сотрудник правоохранительного органа, кроме следователя, проверяющий информацию о наличии в действиях хозяйствующего субъекта признаков преступления, не может самостоятельно принять решение о проведении проверки. С одной стороны, это является определенной гарантией от необоснованного ее проведения.

С другой стороны, так как о необходимости ее производства в целях проверки информации о преступлении перед соответствующими лицами ставит вопрос лицо, проводящее проверку, логично было бы предоставить ему право самостоятельно поручать ее проведение. Еще одним аргументом в пользу этого является то, что для подписания поручения руководителем правоохранительного органа может потребоваться определенное время, в течение которого заинтересованные лица могут предпринять попытки к сокрытию следов противоправной деятельности.

При регламентации в УПК института ревизии и проверок необходимо предусмотреть, что поручение о их назначении должно направляться от

имени лица, осуществляющего проверку сообщения о преступлении, расследование или судебное разбирательство уголовных дел.

2.2. Использование актов ревизий, проверок в доказывании

Существенное значение имеет вопрос о месте актов ревизий, проверок в существующей системе источников доказательств. УПК РФ, в отличие от УПК 1960 г. (ч. 2 ст. 69), не предусматривает акты ревизий и проверок, проводившихся в уголовном судопроизводстве, в качестве источников собирания фактических данных.

Противоречива и спорна позиция В.И. Зажицкого, отмечающего, что внесением изменений в ч. 2 ст. 69 УПК 1960 г. «по существу, была предпринята попытка создать новые виды доказательств. Однако впоследствии оказалось, что никаких новых видов доказательств создать не удалось. Поэтому акты ревизий и документальных проверок в последующих редакциях данного предписания закона предусмотрены не были»¹.

Учеными и практическими работниками такое решение было воспринято неоднозначно. Е.С. Селина разделяет позицию законодателя². Е.П. Гришина говорит о том, что УПК РФ, к сожалению, подобной нормы не содержит³.

¹ Зажицкий В.И. Истина и средства ее установления в УПК РФ: теоретико-правовой анализ // Государство и право. 2005. № 6. С. 74.

² Селина Е.В. Новеллы уголовно-процессуального доказывания, связанные с использованием специальных познаний // Проблемы раскрытия преступлений в свете современного уголовного процессуального законодательства: материалы Всероссийской науч.-практич. конференции, посвященной памяти проф., докт. юрид. наук, заслуженного юриста РФ И.Ф. Герасимова (Екатеринбург, 6–7 февраля, 2003 г.). Екатеринбург: Чароид, 2003. С. 405-406.

³ Гришина Е.П. Ревизия и предварительное исследование объектов как непроцессуальные формы использования специальных познаний в уголовном процессе // Адвокатская практика. 2007. № 3. С. 16.

Отсутствие актов проверок в перечне источников доказательств (ч. 2 ст. 74 УПК) можно объяснить упущением при его разработке. Первоначальная редакция закона 2001 г. не предусматривала возможность проведения ревизий и документальных проверок¹. Тем самым была проигнорирована сложившаяся годами практика и ее реальные потребности.

В этой связи продолжает оставаться актуальной и требующей разрешения проблема признания актов ревизии и проверок, проведенных по поручению правоохранительных органов, в качестве самостоятельных источников доказательств. Хотя существуют и противники признания их в таком качестве².

Неурегулированность в УПК этого вопроса дает основания для предложений об отнесении их либо к иным документам³, либо к заключению специалиста⁴.

Акт ревизии, проводимой по поручению следователя, отличается от иного документа по ряду позиций, прежде всего, по значимости. Ревизия проводится для исследования финансово-хозяйственной деятельности с целью установления достаточных данных, указывающих на признаки преступления, либо сведений, входящих в предмет доказывания по уголовному делу. Ее проведением охватывается круг вопросов, так или иначе связанных с бухгалтерским учетом. Иной документ (ст. 84 УПК) может содержать информацию, позволяющую получить сведения об обстоятельствах как входящих в предмет доказывания по уголовному делу,

¹ Изменения в УПК РФ внесены Федеральным законом от 4 июля 2003 г. № 92-ФЗ.

² Еремин С.Г. Теоретические и практические проблемы использования специальных бухгалтерских познаний по делам о преступлениях в сфере экономики: автореф. дис. ... докт. юрид. наук. Волгоград, 2007. С. 28–29.

³ Смородинова А.Г. Формы участия специалиста в следственных действиях: учеб. пособие. Саратов: СЮИ МВД России, 2003. С. 58; Шадрин В.В. Назначение ревизии по требованию правоохранительных органов // Банковское право. 2005. № 3. С. 58; Ширимов Ю.Н. К вопросу о формах использования специальных знаний специалиста-бухгалтера при выявлении, расследовании и предупреждении преступлений в сфере экономики // Вестник Воронежского ин-та МВД России. 2008. № 1. С. 77.

⁴ Иванов М.Г. Некоторые вопросы оптимизации расследования уголовных дел о служебно-экономических преступлениях // Российский следователь. 2005. № 7. С. 2-3.

так и способствующих разрешению иных интересующих следователя вопросов.

Иной документ может быть представлен без проведения исследования, что обязательно для ревизии. Он может быть составлен как специалистом, так и лицом, не обладающим специальными знаниями.

Различен порядок оформления поручения о предоставлении документов и назначении ревизии, проверки. Иные документы могут быть истребованы путем запроса, требования либо поручения, изъяты в ходе следственных действий. Назначение ревизии в процессе расследования оформляется постановлением.

Иные документы могут быть дифференцированы на несколько групп. Для одной из них характерно наличие предусмотренной ГОСТами (стандартами) структуры. Другие составляются в произвольной форме.

Ввиду многообразия иных документов в УПК невозможно предусмотреть единую унифицированную структуру иного документа. Это может быть сделано лишь в отношении отдельных, наиболее важных и распространенных в практике документов, в том числе акта ревизии, проверки, структуру которых крайне важно регламентировать в УПК.

Акт ревизии отличается и от заключения специалиста¹.

Одним из различий между этими источниками фактических данных является то, что производство ревизии, проверки оформляется актом, а в результате деятельности специалиста, привлеченного в порядке ч. 3 ст. 80 УПК, составляется заключение.

Ревизор проводит своеобразное исследование, в ходе которого он вправе как изучать документы, так и применять методы фактического контроля. Л.А. Сергеев считал, что при проведении ревизии он выполняет

¹ В литературе обращено внимание на то, что отличие ревизии от заключения специалиста (ч. 3 ст. 80 УПК) «... состоит в порядке назначения, характере осуществляемых в ходе нее действий, продолжительности проведения, наименовании документа, составляемого по результатам проверки». Степанов В.В. Расширение перечня средств собирания доказательств // Уголовный процесс. 2007. № 2. С. 59.

функции, свойственные в уголовном процессе лишь следователю (суду), так как сам активно собирает материалы, проводит инвентаризации, осмотры и обследования, изымает необходимые документы, отбирает объяснения от ревизуемых и других лиц и т.д.¹.

Акт ревизии имеет существенные отличия как от иного документа, так и от заключения специалиста. Поэтому следует разделить позицию авторов, полагающих необходимым включение в перечень источников фактических данных актов проверок.

В литературе обоснованно отмечается, что «хотя круг источников доказательств, установленный в настоящее время законом, имеет исчерпывающий характер, не следует думать, что он всегда должен оставаться неизменным. По мере развития и совершенствования уголовного судопроизводства он может измениться и дополниться новыми видами доказательств»².

В.С. Балакшин предлагает включить в перечень источников доказательств акты ревизий и документальных проверок³, а Е.Ю. Андронникова, В.А. Тимченко кроме того, и аудиторских проверок⁴. Л.Г. Шапиро считает необходимым предусмотреть акты документальных и иных проверок⁵.

¹ Сергеев Л.А. Ревизия при расследовании преступлений. М.: Юридическая литература, 1969. С. 14.

² Кузнецова Н.А. Доказательственное значение документов, полученных на стадии возбуждения уголовного дела // Проблемы предварительного следствия и дознания: сб. науч. трудов. М.: ВНИИ МВД России, 2003. С. 41.

³ Балакшин В.С. Доказательства в теории и практике уголовно-процессуального доказывания (важнейшие проблемы в свете УПК Российской Федерации): автореф. дис. ... докт. юрид. наук. Екатеринбург, 2005. С. 37.

⁴ Андронникова Е.Ю., Тимченко В.А. Криминалистическая диагностика легализации преступных доходов на основе экономической информации: монография / под общ. ред. В.А. Тимченко. Н.Новгород: Нижегородская правовая академия, 2007. С. 91.

⁵ Шапиро Л.Г. Формы использования специальных знаний при раскрытии преступлений в сфере экономической деятельности в свете современного уголовно-процессуального законодательства // Проблемы раскрытия преступлений в свете современного уголовно-процессуального законодательства: материалы Всероссийской науч.-практич. конференции, посвященной памяти проф., докт. юрид. наук, заслуж. юриста РФ И.Ф. Герасимова (Екатеринбург, 6–7 февраля 2003 г.). Екатеринбург: Чароид, 2003. С. 506.

М.Г. Иванов предлагает иное решение этой проблемы. Он считает целесообразным предусмотреть в УПК РФ норму, регламентирующую порядок приобщения к делу результатов ревизии, проверки, которую следовало бы изложить в ч. 2 ст. 84 в следующей редакции: «Представленные учреждениями, предприятиями и организациями акты документальных ревизий (проверок) со всеми прилагающимися документами, которые могут являться доказательствами, исследуются следователем или судом с участием лица, проводившего ревизию, и приобщаются к делу отдельным постановлением (определением) вместе с сопроводительным письмом руководителя организации»¹.

Автор предлагает предусмотреть соответствующие нормы в ч. 2 ст. 84 УПК, тем самым он рассматривает результаты проверок в качестве иных документов. Между тем очевидно различие между этими источниками собирания фактических данных. К тому же, если регламентировать отдельной нормой порядок приобщения актов проверок, неизбежно возникает необходимость предусмотреть и порядок приобщения других материалов, которые относятся к иным документам. Их многообразие объективно исключает обоснованность авторской трактовки.

Принимая во внимание, что проверки проводятся в уголовном судопроизводстве, лишено оснований утверждение, что акты представляются лишь организациями. Инициатором проведения ревизий в большинстве случаев является следователь, поэтому акты приобщаются к уголовному делу в связи с его поручением. Неприемлемость предложения объясняется и тем, что при этом не учитываются случаи проведения ревизии лицами, не работающими в организации, так называемыми независимыми специалистами.

Нельзя не отметить, что излишним представляется указание на то, что к материалам уголовного дела должны приобщаться акты со всеми

¹ Иванов М.Г. Некоторые вопросы оптимизации расследования уголовных дел о служебно-экономических преступлениях // Российский следователь. 2005. № 7. С. 2.

прилагающимися документами, так как документы, подтверждающие выводы ревизора, являются неотъемлемой частью акта. Обращает на себя внимание указание автора на то, что акты ревизий, проверок будут являться доказательствами. Между тем ими будут содержаться в актах сведения, а сами акты следует рассматривать в качестве источников доказательств.

Вызывает возражения предложение М.Г. Иванова о том, что акты проверок должны исследоваться с участием лица, проводившего проверку.

Бесспорно, в случае необходимости проверяющий может привлекаться для разъяснения или уточнения отдельных положений акта. Однако необходимость в его участии возникает не всегда. К тому же следователь может использовать и помощь другого специалиста в области бухгалтерского учета. Это в ряде случаев целесообразно, так как позволяет незаинтересованному лицу критически оценить результаты ревизии.

Нельзя согласиться и с предложением автора приобщать акт проверки отдельным постановлением вместе с сопроводительным письмом руководителя организации. Поручение следователя о проведении проверки предполагает, что по ее завершении материалы должны быть ему предоставлены. Уместно отметить, что для приобщения заключения эксперта не требуется вынесения постановления. Аналогичный порядок должен применяться и при проведении ревизии в уголовном судопроизводстве.

В то же время к материалам уголовного дела могут приобщаться и акты проверок, проведенных вне связи с уголовным делом. В принципе при определенных условиях они также могут использоваться в доказывании.

Вопрос об использовании материалов, в том числе ревизий и проверок, дискуссионен, так как УПК РФ не решает вопрос об использовании в доказывании многих материалов, полученных до возбуждения уголовного дела. Не возникает проблем лишь с использованием результатов следственных действий, проведение которых разрешено до возбуждения уголовного дела.

Отдельные авторы полагают, что результаты проверки, проведенной по инициативе хозяйственной или иной организации, не имеют юридической силы, вследствие чего они служат основанием для принятия лишь хозяйственных решений и не могут быть приняты в качестве источника доказательств в уголовном процессе¹.

Неизбежно возникает вопрос, как поступать в случае, если в результате проведения проверки будут выявлены факты преступных нарушений и злоупотреблений. Как показал анализ практики, в судебно-следственные органы передаются материалы в тех случаях, когда выявляются факты хищений, злоупотреблений служебным положением или других преступлений.

К сообщению о привлечении к уголовной ответственности лица, совершившего противоправные действия, могут прилагаться материалы проверки, а также документы, подтверждающие выводы ревизора.

По результатам рассмотрения соответствующих материалов может быть принято решение либо о возбуждении уголовного дела, либо о проведении дополнительной проверки поступившей информации, в том числе путем использования ревизии и проверок.

А.Н. Рогожкин утверждает, что «... нужно очень осторожно относиться к возможности использования результатов документальных проверок и ревизий в качестве полноценных доказательств». Далее автор отмечает, что «если экспертиза в уголовном процессе направлена на получение доказательств и имеет для этого все необходимые инструменты и гарантии, то ревизии не обладают этими качествами.

¹ Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: учебник. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2015. С. 135.

Более того, процесс их назначения и проведения отнюдь не безупречен. Поэтому включение актов ревизий и документальных проверок в ч. 2 ст. 69 УПК РСФСР выглядело не бесспорно»¹.

Если ревизия, в отличие от экспертизы, не направлена на получение доказательств, тогда нет необходимости в ее проведении в процессе расследования. При таком подходе высказанное автором положение о том, что акты проверок все же возможно использовать в качестве источников доказательств, противоречит его утверждению, что ревизия не направлена на соби́рание фактических данных, входящих в предмет доказывания.

К сожалению, в отличие от экспертизы, в УПК РФ не урегулирован порядок назначения и проведения ревизии и проверок. Но при этом нельзя упускать из виду, что порядок проведения некоторых процессуальных (следственных) действий, предусмотренных УПК, также далек от совершенства. Например, в нем не регламентируется механизм получения заключения специалиста (ч. 3 ст. 80 УПК), не предусмотрена его структура, не урегулированы права лиц, интересы которых затрагиваются производством данного действия, порядок приобщения заключения к материалам уголовного дела и другие вопросы. Но эти обстоятельства не влияют на признание его в качестве источника доказательств. Компетенция законодателя решать – будет ли являться тот или иной источник фактических данных средством соби́рания доказательств. Поэтому довод автора о том, что процесс назначения и проведения проверок не был урегулирован в УПК РСФСР надлежащим образом, и включение им актов проверок в перечень источников фактических данных (ч. 2 ст. 69 УПК РСФСР) выглядели небесспорно, неубедительно. Напротив, позицию законодателя можно оценить только положительно.

¹ Рогожкин А.Н. Предварительное расследование и судебное рассмотрение дел о преступлениях в сфере банковской деятельности: дис. ... канд. юрид. наук. Н.Новгород, 2003.С. 137.

С.П. Фортинский полагал, что акт ревизии, в отличие от заключения эксперта, «является вторичным (производным) источником доказательств по делу, так как в нем лишь приводятся факты, отраженные в документах, которые представляют собой первичные доказательства, без какой бы то ни было оценки их ревизором. Вывод ревизора – это его личное мнение об исследованных фактах, не предусмотренных процессуальным законом»¹.

Противоречивую позицию по данному вопросу занимает Е.В. Селина, которая считает, что акт ревизии не является вторичным (производным) источником доказательств, но при этом отмечает, что «ревизор, в отличие от эксперта, не делает вывода, основанного на специальном исследовании»².

В.М. Галкин не соглашается с С.П. Фортинским, приводя в обоснование следующие доводы: «если бы ревизор просто сводил в едином документе обнаруженные им данные, очевидно, нельзя было бы рассматривать его действия как исследование»; «...любое исследование имеет целью получение каких-либо выводов. Поэтому формулирование выводов не может не быть органической частью документальной ревизии, а сами выводы не могут не рассматриваться как составная часть акта ревизии. То обстоятельство, что выводы ревизора выражают его личное мнение, не меняет дела: выводы эксперта – это тоже его личное мнение, хотя оно, как и мнение ревизора, опирается на объективные данные». «...Выводы ревизора (и этим они сходны с выводами эксперта) – это не только оценка выявленных фактов, но и утверждение о существовании других фактов, установленных по результатам оценки.

¹ Фортинский С.П. Судебно-бухгалтерская экспертиза. М.: Государственное изд-во юридической литературы, 1962. С. 44.

² Селина Е.В. Новеллы уголовно-процессуального доказывания, связанные с использованием специальных познаний // Проблемы раскрытия преступлений в свете современного уголовного процессуального законодательства: материалы Всероссийской науч.-практич. конференции, посвященной памяти проф., докт. юрид. наук, заслуженного юриста РФ И.Ф. Герасимова (г. Екатеринбург, 6–7 февраля 2003 г.). Екатеринбург: Чароид, 2003. С. 405.

Разве ревизор не определяет времени, места образования, характера и размера материального ущерба, лиц, в ведении которых находились утраченные товарно-материальные ценности, документальной обоснованности хозяйственных операций? И разве эти данные не есть сведения о фактах, выведенных путем умозаключений из существования других фактов, исследованных ревизором?». Мы солидарны с позицией названных ученых.

«Исключительное положение, которое занимают в следственных производствах ревизионные данные, заставляет органы расследования ставить их в разряд основных доказательств, а это обязывает в свою очередь лицо, ведущее расследование, подвергать самому тщательному анализу...» акт ревизии.

Изучение материалов проверки «... проводится главным образом в двух аспектах – с позиции правовых требований и по существу. И то и другое тесно взаимосвязано, и естественно, что при изучении охватываются одновременно оба аспекта»¹.

При оценке акта ревизии следователь в первую очередь должен обращать внимание на правильность его оформления: проверять наличие всех необходимых реквизитов, подписи проверяющего лица и т.д. Эти обстоятельства имеют немаловажное значение, так как допущенные недостатки при оформлении акта могут привести к тому, что появятся основания для признания его недопустимым доказательством.

Проверив правильность оформления акта с формальной стороны, следователь должен приступить к исследованию его содержания.

При этом необходимо выяснить, выполнено ли поставленное перед ревизором задание, на все ли вопросы получены ответы, так как отсутствие выводов по отдельным вопросам может привести к необходимости

¹ Сергеев Л.А. Ревизия при расследовании преступлений. М.: Юридическая литература, 1969. С. 55.

назначения дополнительной ревизии, если эти обстоятельства не могут быть восполнены в результате допроса ревизора.

В процессе изучения материалов проверки следователь должен установить: какие факты (эпизоды) выявлены ревизором; какие собраны сведения о способах и обстоятельствах совершения этих действий; какие лица причастны к их совершению; определен ли размер ущерба, причиненного незаконными действиями этих лиц; выяснены ли обстоятельства, способствовавшие совершению выявленных нарушений, и т.д.¹.

Необходимость проверки правильности произведенных ревизором расчетов обусловлена тем, что могут быть допущены арифметические ошибки. Хотя такие случаи и единичны, однако встречаются. Данный недостаток может быть восполнен в результате допроса ревизора. Так, по одному из уголовных дел следователь предъявил ему для обозрения документы и путем производства подсчетов проверяющий признал, что им была допущена арифметическая ошибка².

Выводы ревизора должны подтверждаться документами.

В некоторых актах приводится лишь наименование документов, на основании которых проверяющий установил тот или иной факт, без приобщения их к акту. Такую практику можно признать правомерной при передаче ревизору для проведения исследования документов, изъятых (истребованных) до проведения проверки и приобщенных к материалам уголовного дела либо проверки сообщения о преступлении.

Но и в этом случае ревизор должен сделать в акте ссылки, на основании каких из них он установил тот или иной факт. При проведении ревизии проверяющий обязан прилагать к акту в обоснование своих выводов либо подлинники документов, либо их копии.

¹ Сергеев Л.А. Ревизия при расследовании преступлений. М.: Юридическая литература, 1969. С. 62–63.

² Уголовное дело № 1-201/15. Архив Свердловского районного суда г. Белгорода.

Проверка сведений, содержащихся в акте ревизии, проверки, проводится путем сопоставления их с другими доказательствами, имеющимися в уголовном деле.

Следователь, обладающий знаниями в области бухгалтерского учета, способен самостоятельно оценить материалы проверки. Но при этом предварительный обмен со специалистом мнениями об отдельных положениях акта ревизии или иного документа позволяет убедиться в правильности анализа поступившей информации, установить, правильную ли методику использовал ревизор при производстве расчетов (например, при определении суммы недостачи), психологически настроить себя на проведение следственных и процессуальных действий¹.

При установлении противоречий, несоответствий в материалах ревизии либо при их противоречии материалам уголовного дела может быть назначена повторная ревизия либо судебно-бухгалтерская экспертиза.

В Постановлении Пленума Верховного суда РФ «О судебной экспертизе по уголовным делам» отмечается, что «справки, акты, заключения и иные формы фиксации результатов ведомственного или другого исследования, полученные по запросу органов предварительного следствия или суда, не могут рассматриваться как заключение эксперта и служить основанием к отказу в проведении судебной экспертизы» (п. 6)².

В связи с отсутствием в УПК РФ нормы, предусматривающей возможность проведения ревизии в процессе расследования, и непризнанием актов проверок в качестве источников доказательств многие следователи для того, чтобы «подстраховаться», назначают судебно-бухгалтерскую экспертизу, фактически дублирующую вопросы, разрешенные ревизором. Такое положение крайне отрицательно сказывается на расследовании

¹ Сорокотягин И.Н. Использование специальных познаний в проверочной и организационной деятельности следователя: учеб. пособие. Свердловск: Свердловский юридический ин-т, 1989. С. 6.

² Постановление Пленума Верховного суда Российской Федерации «О судебной экспертизе по уголовным делам» от 21 декабря 2010 г. № 28 // Российская газета. 2010. 30 декабря. № 296; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

преступлений. В частности, затягиваются сроки следствия и содержания под стражей обвиняемых, утрачивается в определенной степени актуальность быстрого и неотвратимого наказания виновных и т.п.¹.

Разделяя позицию автора, в качестве дополнительных аргументов следует отметить, что при таком подходе происходит проверка (перепроверка) выводов одного специалиста другим, что вызвано отсутствием регламентации проведения ревизии и проверок в процессе расследования и судебного разбирательства уголовных дел.

Анализ практики показал, что не единичны случаи, когда проведение судебно-бухгалтерской экспертизы поручается лицу, проводившему ревизию на стадии возбуждения уголовного дела.

В ст. 70 УПК РФ предусматривается, что не является основанием для отвода эксперта предыдущее его участие в производстве по уголовному делу в качестве эксперта или специалиста. Однако в некоторых ситуациях, исходя из тактических соображений, нецелесообразно поручать проведение экспертизы лицу, проводившему ранее ревизию. Такие случаи могут возникнуть, когда в ходе проведения судебно-бухгалтерской экспертизы предстоит выяснить, правильную ли методику использовал ревизор при производстве исследования, правильно ли произведен расчет сокрытой прибыли, указанный в акте документальной проверки, и т.д.

Наиболее часто встречающимися недостатками при проведении ревизий являются «... выборочная проверка документов; отсутствие встречных проверок и инвентаризаций; данных лабораторных анализов и заключений специалистов по специальным вопросам; ... включение в акты ревизий неподтвержденных документами фактов; противоречия между содержанием акта и приложенными документами, между актом и выводами ревизора; неточность в применении существующих способов ревизии. В ряде

¹ Парамонова Г.В. Проблемы производства ревизий и судебно-бухгалтерских экспертиз при расследовании мошенничества в кредитно-финансовой сфере // Ученые записки юридического факультета / под. ред. А.А. Ливеровского. СПб.: Изд-во С.-Петербургского ун-та экономики и финансов, 2007. Вып. 7 (17). С. 110.

случаев ревизоры не указывают в акте ревизии, кто является ответственным за выявленную недостаточность или излишек». Проверяемые лица в большинстве случаев не участвуют в их проведении и у них не получают объяснения по выявленным фактам¹. Если проверяемое лицо заявляло возражения по установленным фактам, при анализе акта необходимо проверить, учтены ли они были при производстве исследования и дано ли по ним заключение ревизора.

При производстве ревизии в большинстве случаев не используются методы фактического контроля, а выводы делаются лишь на основании исследования документов. Между тем, значение фактического контроля нельзя недооценивать.

В ведомственных (межведомственных) правовых актах отмечается недопустимость включения в акт ревизии, проверки различного рода выводов, предположений и не подтвержденных документами сведений о финансовой деятельности ревизуемой организации, а также сведений из следственных материалов и ссылок на показания должностных лиц, данные ими следственным органам. Проверяющими не должны даваться морально-этические оценки действий должностных и материально ответственных лиц, квалифицироваться их поступки, намерения и цели, применяться понятия и фразы, имеющие заведомо оценочный или обвинительный смысл². Это отмечается и в литературе³.

¹ Отдельные авторы утверждают, что «вовремя полученные и приложенные к акту ревизии объяснения материально ответственных, должностных и иных лиц повышают доказательственную силу акта». Контроль и ревизия в строительстве: учеб. пособие / Л.Ф. Зверенчук, Я.И. Гуральник, В.Ф. Журко и др. М.: Финансы и статистика, 1989. С. 299.

² Пункт 21 Положения о порядке взаимодействия контрольно-ревизионных органов Министерства финансов Российской Федерации с Генеральной прокуратурой Российской Федерации, Министерством внутренних дел Российской Федерации, Федеральной службой безопасности Российской Федерации при назначении и проведении ревизий (проверок). Утв. Приказом Минфина РФ, МВД РФ и ФСБ РФ от 7 декабря 1999 г. № 89н/1033/717 // Экспресс-закон. Июль 2000. № 25.

³ Власов П.Е., Ложкина Е.И., Улейчик В.В., Щерба С.П. Расследование преступлений, связанных с банкротством // Расследование преступлений в сфере экономики: сб. методич. рекомендаций. М.: ВНИИ МВД России, 2005. С. 15.

Наглядным примером этого является вывод проверяющего, отраженный в акте документальной проверки, в котором отмечалось: «1. В соответствии с действующим законодательством о материальной ответственности менеджер М. несет полную материальную ответственность как за сохранность всех принятых им ценностей, так и за халатное отношение к своим обязанностям, что подтверждают факты присвоения денежных средств как в сумме 34 960 руб., так и в сумме 26 500 руб. 2. Будучи заместителем коммерческого директора ООО «*****» М., злоупотребляя доверием сотрудников, подтвердил свою некомпетентность и допустил факт хищения денежных средств по расходному ордеру на сумму 36 500 руб. 3. Путем противозаконных действий – присвоения денежных средств, материально-ответственное лицо М. причинил материальный ущерб ИП «И.» на общую сумму 97 960 руб., который должен быть возмещен»¹.

В обязанности лица, проводившего документальную проверку, входило установление факта недостачи, а квалификация действий не входит в его компетенцию.

В заключение необходимо отметить, что всесторонний анализ правовых и теоретических основ, а также практики осуществления проверок и ревизий показал, что они представляют важное специфическое средство собирания информации об обстоятельствах преступления.

К сожалению, отсутствие необходимой процессуальной регламентации негативно отражается на практике как их назначения и проведения, так и реализации результатов в уголовном судопроизводстве.

¹ Уголовное дело № 1-251/15. Архив Октябрьского районного суда г. Белгорода.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На основании проведенного исследования могут быть сформулированы следующие выводы:

1. В теории уголовного процесса вопрос о правовой природе ревизий и проверок, проводимых в уголовном судопроизводстве, является дискуссионным.

Наличие ведомственных правовых актов, в которых раскрывается содержание этих понятий, не может восполнить имеющиеся пробелы, поскольку ревизии и проверки, проводимые в уголовном судопроизводстве, по сравнению с ведомственными, имеют определенную специфику.

Анализ литературы, а также правовых актов, регламентирующих проведение ревизии и проверок, свидетельствует о том, что вопрос об их разграничении не получил надлежащего разрешения. Разграничение между ними может быть проведено по следующим основаниям: предмету исследования; объекту исследования; задачам использования в уголовном судопроизводстве; методам, которые использовались при их проведении.

При имеющемся разнообразии понятий, по нашему мнению, наиболее аргументированным представляются определения в соответствии с которыми: ревизия – это система контрольных действий по документальной и фактической проверке обоснованности совершенных организацией хозяйственных и финансовых операций в ревизуемом периоде или достигнутых результатов ее финансово-хозяйственной деятельности; проверка – это контрольное действие по определенному кругу вопросов, участку или эпизоду финансово-хозяйственной деятельности ревизуемой организации. Таким образом, документальная проверка отличается от ревизии объемом проверяемой деятельности; проверка ограничивается только конкретным направлением.

Основным же отличием ревизии от документальной проверки является то, что при производстве первой могут применяться методы документального и фактического контроля, в то время как документальная проверка основывается на исследовании документов. За счёт использования при проведении ревизии методов фактического контроля, возможно получить более объёмные и расширенные данные, а также полностью исследовать всю деятельность организации (должностного лица).

Несовершенство уголовно-процессуального законодательства, предоставляющего возможность проведения лишь документальных проверок, привело к тому, что сотрудники правоохранительных органов оказались в ситуации, не позволяющей им требовать проведения иных проверок, кроме документальных (например, контрольного запуска сырья и материалов в производство, обмера выполненных работ, и т.д.). Этот недостаток должен быть устранён путём регламентации возможности проведения иных проверок.

Представляется правильным замечание, высказанное рядом авторов, об изменении формулировки ч. 1 ст. 144 УПК РФ – с «документальной проверки» на просто «проверку», поскольку документальная проверка является частным понятием по отношению к ревизии или проверкам иного вида (контрольной, тематической, аудиторской и т.д.), и ее законодательное выделение выглядит нелогичным.

2. В работе приводится классификация ревизий, проверок по различным основаниям: в зависимости от стадии уголовного судопроизводства, на которой они проводятся; органа, их проводящего; времени назначения; объёма проверяемой деятельности; методов, которые используются при их проведении; количества специалистов, привлекаемых к их проведению, а также от того, знаниями в какой области они обладают.

3. Анализ УПК свидетельствует о том, что он не лишён и других недостатков в плане использования возможностей ревизии и иных проверок при выявлении и расследовании преступлений. В частности, не установлены

основания их назначения и порядок производства, не предусмотрена процедура их назначения. Эти вопросы должны быть урегулированы в УПК, а не в ведомственных (межведомственных) правовых актах, поскольку в ходе проведения ревизий и проверок по поручению правоохранительных органов возникают уголовно-процессуальные отношения между следователем и проверяющим, существенно затрагиваются права и интересы проверяемого лица. Мы разделяем высказанное в литературе предложение о регламентации соответствующих вопросов в УПК РФ.

В качестве одного из пробелов законодательного регулирования использования ревизии и проверок в уголовном судопроизводстве является то, что законодатель не регламентирует в УПК (даже в той стадии, где они предусмотрены) порядок назначения и не предусматривает, каким документом должно оформляться поручение следователя о их проведении. Это привело к появлению различных точек зрения как среди научных, так и практических работников по поводу наименования и структуры соответствующего документа.

На основе анализа литературы, правовых актов мы пришли к выводу, что поручение сотрудников правоохранительных органов о необходимости проведения ревизий и проверок на стадии возбуждения уголовного дела следует именовать «требованием», а в процессе расследования — «постановлением».

Отсутствие в УПК понятия акта ревизии, проверки, а также единого подхода к определению его структуры не может не сказываться отрицательно на деятельности как проверяющих, так и лиц, назначивших проверки в уголовном судопроизводстве. Рассматривая дискуссионный вопрос о понятии акта, мы исходим из того, что его необходимо определять как представленное в письменном виде содержание исследования и выводы по вопросам, поставленным перед ревизором лицом, осуществляющим проверку сообщения о преступлении либо расследование или судебное разбирательство уголовных дел, и (или) сторонами. В результате

проведенного исследования можно сделать вывод, что акт ревизии, проверки должен состоять из трёх частей: вводной, исследовательской, результативной.

Учитывая, что составление промежуточных актов является довольно эффективным средством предотвращения сокрытия следов нарушений и принятия оперативных мер по привлечению к ответственности лиц, допустивших злоупотребления, предлагается предусмотреть в УПК РФ право проверяющего в случае необходимости составлять промежуточные акты.

4. УПК РФ не предусматривает акты ревизий и иных проверок, проводившихся в уголовном судопроизводстве, в качестве источников собирания фактических данных. Неурегулированность этого вопроса приводит к предложениям о необходимости относить их либо к иным документам, либо к заключению специалиста. Проведённое исследование свидетельствует о том, что акт ревизии, проверки имеет существенные отличия от этих источников установления фактических данных. Поэтому мы разделяем позицию авторов, полагающих необходимым включение в перечень источников доказательств актов ревизий и проверок, которые являются первичными источниками доказательств.

В соответствии со ст. 144 УПК, полученные в ходе доследственной проверки сведения могут быть использованы в качестве доказательств при соблюдении правил, закрепленных в ст.ст. 75 и 89 УПК РФ. Очевидно, что главная проблема – это наличие у результатов ревизий и проверок свойства допустимости, поскольку именно этот элемент доказательства как юридической конструкции формируется правоприменителем, в то время как остальные (относимость, достоверность и достаточность) лишь констатируются им. Именно с определением допустимости результатов ревизий и проверок, как и любых проверочных действий, существуют наибольшие сложности, поскольку в перечне видов доказательств их нет. В настоящее время все они расцениваются в качестве иных документов. Очевидно, что было бы целесообразным скорректировать перечень видов

доказательств в сторону его расширения и, возможно, включить в него результаты ревизий и проверок в качестве самостоятельного вида доказательств.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

I. Нормативно-правовые акты:

1. Конституция Российской Федерации. Принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 (с учетом поправок, внесенных Законами Российской Федерации о поправках к Конституции Российской Федерации от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Российская газета. – 25.12.1993. – № 237; СПС «Гарант». 2018.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 03.08.2018) // Российская газета, № 148-149, 06.08.1998; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

3. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18 декабря 2001 года № 174-ФЗ (ред. от 30.10.2018 г.) // Собрание законодательства РФ. – 2001. – № 52. – Ст.4921 // СПС «Гарант». 2018.

4. Федеральный закон от 9 марта 2010 г. № 19-ФЗ «О внесении изменений в Уголовно-процессуальный кодекс РФ» // Российская газета. – № 51, 12.03.2010; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

5. Приказ Минфина РФ, МВД РФ и ФСБ РФ от 7 декабря 1999 г. № 89н/1033/717 «Об утверждении Положения о порядке взаимодействия контрольно-ревизионных органов Министерства финансов Российской Федерации с Генеральной прокуратурой Российской Федерации, Министерством внутренних дел Российской Федерации, Федеральной службой безопасности Российской Федерации при назначении и проведении ревизий (проверок) // Экспресс-закон. Июль 2000. № 25; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

6. Приказ Минфина России от 20 марта 2014 г. № 18н «Об утверждении Административного регламента исполнения Федеральной службой финансово-бюджетного надзора государственной функции по

контролю в финансово-бюджетной сфере» // Российская газета. № 118, 28.05.2014; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

7. Приказ МВД России от 12 октября 2015 г. № 980 (ред. от 26.12.2016) «Об утверждении Регламента осуществления внутреннего финансового аудита в системе МВД России и Регламента осуществления ведомственного финансового контроля в системе МВД России» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 11.11.2015; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

8. Постановление Пленума Верховного суда Российской Федерации от 21 декабря 2010 г. № 28 «О судебной экспертизе по уголовным делам» // Российская газета. 2010. 30 декабря. № 296; СПС «КонсультантПлюс». 2018.

II. Судебная практика

9. Решения судов общей юрисдикции Российской Федерации [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: <http://sudact.ru/regular/>

III. Научная и учебная литература:

10. Алибеков Ш.И. Источники информации при аудиторской проверке и ревизии по поручению правоохранительных органов // Финансы. – 2004. – № 4. – С. 63-65.

11. Андроникова Е.Ю., Тимченко В.А. Криминалистическая диагностика легализации преступных доходов на основе экономической информации: монография / под общ. ред. В.А. Тимченко. – Н.Новгород: Нижегородская правовая академия, 2007. – 124 с.

12. Артемова В.В. Особенности правового регулирования проведения документальных проверок и ревизий на стадии возбуждения уголовного дела // Эпоха науки. Научный журнал. – 2017. – №11. – С. 6-9.

13. Атанесян Г.А., Голубятников С.П. Судебная бухгалтерия: учебник. – М.: Юридическая литература, 1989. – 350 с.

14. Балакшин В.С. Доказательства в теории и практике уголовно-процессуального доказывания (важнейшие проблемы в свете УПК Российской Федерации): автореф. дис. ... докт. юрид. наук. – Екатеринбург, 2005. – 533 с.

15. Баширов Р.А., Баширова Н.В. Судебная бухгалтерия: учеб. пособие. – Ростов-на-Дону: Феникс; Краснодар: Краснодарская академия МВД России, 2015. – 220 с.

16. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: учебник. 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 392 с.

17. Белуха Н.Т. Судебно-бухгалтерская экспертиза: учеб. пособие. – М.: Дело, 2014. – 272 с.

18. Борисов А. Судебно-экономическая экспертиза, ревизия, документальная проверка в условиях действия УПК РФ // Право и экономика. – 2002. – № 11. – С. 32-60.

19. Букаев Н.М., Втюрин А.В., Старостин В.Е. Основы судебной бухгалтерии. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2006. – 510 с.

20. Быстряков Е.Н. Методика расследования незаконного предпринимательства и лжепредпринимательства // Расследование преступлений, совершаемых в сфере экономической деятельности: учеб. пособие / под ред. Е.П. Фирсова. – М.: Юрлитинформ, 2005. – 287 с.

21. Власов П.Е., Ложкина Е.И., Улейчик В.В., Щерба С.П. Расследование преступлений, связанных с банкротством // Расследование преступлений в сфере экономики: сб. методич. рекомендаций. М.: ВНИИ МВД России, 2015. – 415 с.

22. Волгушев А.В. Проблема проведения ревизий и документальных проверок в стадии возбуждения уголовного дела // Уголовное судопроизводство. – М.: Юрист, 2007. – № 1. – С. 31-32.

23. Волков В.Г. Расследование преднамеренного банкротства // Российский следователь. – 2005. – № 9. – С. 4-9.

24. Галушкин В.И., Степанов В.В. Правовые и криминалистические аспекты использования ревизий и проверок при выявлении и расследовании преступлений: монография. М.: Юрлитинформ, 2012. – 224 с.
25. Голубятников С.П., Леханова Е.С. Судебно-бухгалтерская экспертиза // Судебная бухгалтерия: учебник / под ред. С.П. Голубятникова. М.: Юридическая литература, 1998.
26. Голубятников С.П., Леханова Е.С. Судебная бухгалтерия: учеб. пособие. – М.: ИМЦ ГУК МВД России, 2002. – 136 с.
27. Гольдман А.М. Нормативное регулирование ревизии производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций // Правоведение. – 1980. – № 3. – С. 64-70.
28. Гришина Е.П. Ревизия и предварительное исследование объектов как непроцессуальные формы использования специальных познаний в уголовном процессе // Адвокатская практика. – 2007. – № 3. – С. 15-18.
29. Демурчев Л.Г. Проведение ревизий, документальных проверок и исследований в стадии возбуждения уголовного дела // Теория и практика общественного развития. – 2011. – №4. – С. 220-223.
30. Джумамуратов Ш.Я. Организация и проведение документальных ревизий и судебно-бухгалтерских экспертиз при расследовании хищений государственного и общественного имущества: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 1983. – 22 с.
31. Дубоносов Е.С., Петрухин А.А. Судебная бухгалтерия: курс лекций + учеб.-методич. комплекс. М.: Книжный мир: МосУ МВД, 2005.
32. Дубоносов Е.С. Методы документальной и фактической проверки в практике налоговых, ревизионных и правоохранительных органов // Налоговый учет для бухгалтера. 2005. № 11; СПС «Консультантплюс». 2018.
33. Дубоносов Е.С. Судебная бухгалтерия: учеб.-практич. пособие. М.: Книжный мир, 2017. – 197 с.

34. Дьячков А. Назначение ревизии и бухгалтерской экспертизы при восстановлении бухгалтерского учета // Законность. – 2010. – № 12. – С. 14-15.
35. Евстигнеева О.В. Использование специальных познаний в доказывании на предварительном следствии: учеб. пособие. – Саратов: СГАП, 2001. – 80 с.
36. Еремин С.Г. Судебная бухгалтерия: учебник. – М.: ЦОКР МВД России, 2015. – 368 с.
37. Еремин С.Г. Выявление признаков экономических преступлений в бухгалтерском учете с использованием методов фактического контроля // Законодательство и экономика. – 2006. – № 5. – С. 64–71.
38. Еремин С.Г. Теоретические и практические проблемы использования специальных бухгалтерских познаний по делам о преступлениях в сфере экономики: автореф. дис. ... докт. юрид. наук. – Волгоград, 2007. – 53 с.
39. Ерузаев А.С., Молокоедов А. Специальные знания и формы их использования в раскрытии и расследовании преступлений // Законодательство России: проблемы теории и практики применения: сб. науч. статей. – Саратов: Саратовский юридический ин-т МВД России, 2006. – Вып. 3. – С. 35-38.
40. Есина А.С., Макаренко М.М., Ермаков С.В., Пушкарев В.В., Галкина У.В. Организация деятельности дознавателя по расследованию незаконного использования товарного знака: учебное пособие. – Ачинск, 2017. – 85 с.
41. Иванов Д.А. Актуальные вопросы определения характера и размера вреда, причиненного преступлением при проверке поводов для возбуждения уголовного дела // Вестник Московского университета МВД России. – 2016. – № 2. – С. 121-126.

42. Иванов М.Г. Некоторые вопросы оптимизации расследования уголовных дел о служебно-экономических преступлениях // Российский следователь. – 2005. – № 7. – С. 2-5.

43. Игонина Е.С. Исследование классификационных признаков финансово-экономической ревизии в МВД России // Вестник экономической безопасности. – 2016. – № 4. – С. 261-264.

44. Игонина Е.С. Развитие организационно-методического обеспечения финансово-экономической ревизии в системе МВД: дис. ... канд. юр. наук. – Нижний Новгород, 2017. – 168 с.

45. Костомаров К.В., Закирова И.В. Производство документальных проверок (ревизий) в процессе выявления и расследования преступлений, связанных с нецелевым расходованием денежных средств // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономика и право. – 2017. – № 11. – С. 81-85.

46. Кравчук Л.А. Особенности проверочных действий при возбуждении уголовного дела: методические рекомендации. – Екатеринбург: Урал. юрид. институт МВД России, 2013. – 47 с.

47. Криминалистика: учебник для вузов / Т.В. Аверьянова, Р.С. Белкин, Ю.Г. Корухов, Е.Р. Россинская; под ред. Р.С. Белкина. – М.: Норма, 2001. – 990 с.

48. Кудрявцев П.А. Ревизия на стадии возбуждения уголовного дела о преступлениях, связанных с наступлением вредных последствий: криминалистический и процессуальный аспекты // Российский следователь. – 2016. – № 4. – С. 7-11.

49. Кузнецова О.Н. Контроль и ревизия: учебное пособие. – М.: РУСАЙНС, 2018. – 92 с.

50. Махов В.Н. Использование знаний сведущих лиц при расследовании преступлений: монография. – М.: Изд-во РУДН, 2000. – 296 с.

51. Минасов Ю.А. Правовые вопросы производства документальных проверок и ревизий на стадии возбуждения уголовного дела // Общество и право. – 2009. – № 2. – С. 196-200.

52. Мысловский Е.Н. Ревизия как источник доказательства в уголовном процессе Российской Федерации: учеб.-методич. пособие для следователей. Чебоксары, 1999. – 80 с.

53. Овчаренко Н.Б. Порядок назначения и производства ревизии по делам о хищениях путем присвоения или растраты // Криминалистика: вчера, сегодня, завтра. – 2017. – № 3 (3). – С. 51-55.

54. Ожегов С.И. Словарь русского языка / под ред. Н.Ю. Шведовой. 18-е изд., стереотип. – М.: Русский язык, 2016. – 1200 с.

55. Парамонова Г.В. Проблемы производства ревизий и судебно-бухгалтерских экспертиз при расследовании мошенничества в кредитно-финансовой сфере // Ученые записки юридического факультета / под. ред. А.А. Ливеровского. – СПб.: Изд-во С.-Петербургского ун-та экономики и финансов, 2007. – Вып. 7 (17). – С. 108-113.

56. Переплетчикова К.В., Лепская А.П. Процессуальные и криминалистические проблемы проведения ревизий // Проблемы и перспективы реализации системы государственно-частного партнерства: сб. статей Международной научно-практической конференции. – 2018. – С. 46-48.

57. Полищук Д. Использование специальных знаний при расследовании преступлений в сфере офшорных юрисдикций // Право и экономика. 2007. № 2.

58. Полищук О.В., Саксин С.В., Яровенко В.В. Теория и практика применения специальных знаний в современном уголовном судопроизводстве. – М.: Юрлитинформ, 2007. – С. 108-110.

59. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: учеб. пособие. Минск: Интерпрессервис: Мисанта, 2013. – 409 с.

60. Расследование преступлений в сфере экономики : учеб. пособие / под общ. ред. С.Ю. Наумова, А.С. Волкова, В.М. Юрина, Л.Г. Шапиро. – Саратов: Саратовский социально-экономический институт (филиал) РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2018. – 312 с.

61. Рачева Н.В. Ревизия в уголовном судопроизводстве // Вопросы российской юстиции. – Вып. № 3. – 2016. – С. 56-60.

62. Романюк Н.Ф. Классификация ревизии в рамках осуществления финансового контроля // Вестник Тульского филиала Финуниверситета. – 2018. – № 1. – С. 219-220.

63. Румак В.Г., Сливинский В.А. Контроль и ревизия: учеб. пособие. – СПб.: ИВЭСЭП: Знание, 2006. – 72 с.

64. Савина Л.А. О некоторых проблемах документальных проверок и ревизий в ходе предварительной проверки // Раскрытие и расследование преступлений: наука, практика, опыт: сб. научных статей. – М.: Московский университет МВД России имени В.Я. Кикотя, 2017. – С. 140-145.

65. Савина Л.А. Проблемы использования специальных знаний при назначении документальных проверок и ревизий в ходе следственной проверки // Проблемы совершенствования сотрудничества правоохранительных и иных органов государств-участников СНГ в выявлении, раскрытии и расследовании коррупционных правонарушений: сб. научных трудов Международной научно-практической конференции: научное электронное издание. – 2017. – С. 234-236.

66. Савина Л.А., Дубинин Л.Г. Процессуальные проблемы назначения документальных проверок в ходе следственной проверки по сообщениям об экономических преступлениях // Актуальные вопросы криминалистического обеспечения раскрытия и расследования преступлений: сб. научных трудов межвузовской конференции. – 2018. – С. 83-85.

67. Селина Е.В. Новеллы уголовно-процессуального доказывания, связанные с использованием специальных познаний // Проблемы раскрытия

преступлений в свете современного уголовного процессуального законодательства: материалы Всероссийской науч.-практич. конференции, посвященной памяти проф., докт. юрид. наук, заслуженного юриста РФ И.Ф. Герасимова (г. Екатеринбург, 6–7 февраля 2003 г.). – Екатеринбург: Чароид, 2003. – С. 403-407.

68. Сорокотягина Д.А., Сорокотягин И.Н. Судебная экспертиза: учеб. пособие. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2006. – 336 с.

69. Стельмах В.Ю. Ревизии и документальные проверки в стадии возбуждения уголовного дела: некоторые проблемы процессуальной регламентации // Деятельность правоохранительных органов в современных условиях: сб. материалов 20-й международной научно-практической конференции : В 2 томах. – 2015. – С. 231-236.

70. Степанов В.В., Шапиро Л.Г. Документальные проверки и ревизии как средства собирания информации в уголовном судопроизводстве // Уголовное право. – 2006. – № 4. – С. 82-86.

71. Степанов В.В., Шапиро Л.Г. Организация использования специальных знаний следователем // Проблемы организации расследования преступлений: материалы Всероссийской науч.-практич. конференции (Краснодар, 21–22 сентября). Краснодар: Кубанский государственный аграрный ун-т, 2006. – С. 69-75.

72. Степанов М.В. Ревизия как основной метод финансового контроля и ведущая форма деятельности Счетной палаты РФ // Современное право. – 2004. – № 7. – С. 18-23.

73. Сущенко Н.Б., Ромахова М.Г. Судебная (правовая) бухгалтерия: учеб.-методич. пособие. – Саратов: Изд-во Саратовской государственной академии права, 2015 – 84 с.

74. Трапезникова И.И. Специальные знания в уголовном процессе России (понятие, признаки, структура): автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Челябинск, 2004. – 22 с.

75. Третьяков Ю.В. Проблемы использования специальных экономических знаний при раскрытии и расследовании преступлений: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Ростов н/Д., 2013. – 25 с.

76. Улейчик В.В. Расследование незаконного предпринимательства либо лжепредпринимательства // Расследование преступлений в сфере экономики: руководство для следователей. – М.: Спарк, 2009. – С. 119-135.

77. Устов Т.Р. Требование о производстве ревизий, документальных проверок как иное процессуальное действие в стадии возбуждения уголовного дела // Вестник АГУ. – Вып. 2 (158). – 2015. – С. 300-307.

78. Финансовое право: Учебник / Под ред. Е.Ю. Грачевой. – М.: Проспект, 2017. – 384 с.

79. Чипура Д.П. Использование специальных экономических знаний при расследовании преступлений (уголовно-процессуальные и организационные аспекты): дис. ... канд. юрид. наук. – Волгоград, 2005. – 260 с.

80. Шадрин В.В. Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы: учебник для юридических вузов. – М.: Юристъ, 2010. – 463 с.

81. Шадрин В.В. Назначение ревизии по требованию правоохранительных органов // Банковское право. – 2005. – № 3. – С. 57-58.

82. Шадрин В.В., Шадрин К.В., Мусин Э.Ф. Ревизия по требованию правоохранительных органов при расследовании уголовных дел. М.: Юрлитинформ, 2014. – 136 с.

83. Шапиро Л.Г. Формы использования специальных знаний при раскрытии преступлений в сфере экономической деятельности в свете современного уголовно-процессуального законодательства // Проблемы раскрытия преступлений в свете современного уголовного процессуального законодательства: материалы Всероссийской науч.-практич. конференции, посвященной памяти проф., докт. юрид. наук, заслуж. юриста РФ И.Ф.

Герасимова (Екатеринбург, 6–7 февраля 2003 г.). – Екатеринбург: Чароид, 2003. – С. 503-508.

84. Шапиро Л.Г., Степанов В.В. Научные и правовые проблемы повышения эффективности использования специальных знаний в судопроизводстве // Актуальные проблемы современной юридической науки и практики: межвузовский сб. науч. трудов. – Саратов: Изд-во Саратовского ун-та, 2007. – Вып. 2. – С. 389-399.

85. Шапиро Л.Г., Степанов В.В. Специальные знания в уголовном судопроизводстве. – М.: Юрлитинформ, 2008. – 224 с.

86. Шапиро Л.Г. Правовое регулирование института специальных знаний в уголовном судопроизводстве: проблемы и возможные пути их решения // Правовая политика и правовая жизнь. – 2016. – №4. С. 36-39.

87. Шевченко И.А. Процессуальные и организационно-методические проблемы возбуждения производства по уголовному делу. Саратов: ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», 2005. – 178 с.

88. Ширимов Ю.Н. К вопросу о формах использования специальных знаний специалиста-бухгалтера при выявлении, расследовании и предупреждении преступлений в сфере экономики // Вестник Воронежского ин-та МВД России. – 2008. – № 1. – С. 75-77.

89. Юрин В.М. Общие положения методики расследования преступлений, совершаемых в сфере экономической деятельности // Расследование преступлений, совершаемых в сфере экономической деятельности: учеб. пособие / под ред. канд. юрид. наук, проф. Е.П. Фирсова. М.: Юрлитинформ, 2015. – 288 с.

90. Яргутова В.Ю. Предпосылки эффективности и правильности использования специальных экономических знаний сотрудников отделов документальных исследований // Вестник КемГУ. Серия: Гуманитарные и общественные науки. – 2018. – № 1. – С. 82-87.