

Артемов Владимир Валентинович

консультант

АНО «Ярославское правовое научно-исследовательское общество»

г. Ярославль, Ярославская область

ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЕ ПОЛНОМОЧИЯМИ ЧАСТНЫМИ АУДИТОРАМИ КАК ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ПРЕСТУПЛЕНИЕ В ЗАРУБЕЖНОМ УГОЛОВНОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ

Аннотация: в статье дается анализ регламентации ответственности за преступные злоупотребления аудиторскими полномочиями в зарубежном уголовном праве. Автор исследует опыт отдельных государств в части формирования законодательства, касающегося ответственности частных аудиторов, а также выявляет ключевые нормы и особенности правоприменительной практики в разных странах.

Ключевые слова: уголовное право, преступление, экономическая деятельность, зарубежное право, аудитор, злоупотребления, полномочия, существенный вред.

Для наиболее полного выявления и последующего решения проблем уголовно-правового характера, связанных с противоправной деятельностью частных аудиторов, следует провести сравнительный анализ международного опыта. Такой анализ должен быть сфокусирован на том, как правоохранительные системы и законодательства различных стран реагируют на преступления, совершаемые данными субъектами в связи с исполнением их профессиональных обязанностей [1, с. 14]. Это позволит лучше понять, как различные юрисдикции подходят к регулированию ответственности аудиторов и какие уроки можно извлечь из их опыта. Чтобы начать анализ вопроса об ответственности за преступления, совершенные частными аудиторами, необходимо дать определение что такое частный аудит. Частный аудит – это независимая и равноправная по статусу проверка (ревизия) данных учета, являющаяся неотъемлемой частью функции контроля [2, с. 75]. Её ключевой целью является обеспечение достоверности и

честности учетной информации, а фундаментальным условием – полная независимость аудитора от проверяемых лиц и отсутствие какой-либо служебной или материальной зависимости [2, с. 78; 3, с. 124].

Еще из работ Аристотеля следует фундаментальная идея о том, что лицо, осуществляющее проверку, должно обладать статусом, как минимум равным статусу главного бухгалтера, и при этом сохранять полную независимость, не допуская какой-либо подчиненности или зависимости от проверяемых субъектов [2, с. 80]. Дальнейшее становление аудита представляло собой поэтапную эволюцию, где каждая новая стадия соответствовала достигнутому уровню развития экономических отношений. Будучи видом управленческой деятельности, аудит всегда выполнял именно те функции, которые были наиболее востребованы экономической средой на конкретном историческом этапе. На сегодняшний день в государствах с рыночной экономикой аудит окончательно сформировался как устоявшийся общественный институт, повсеместно признанный и играющий значимую роль [2, с. 90; 4].

Развитие норм зарубежного уголовного законодательства об ответственности за преступления, совершаемые частными аудиторами, можно разделить на группы в зависимости от географического расположения, так выделяют законодательства стран Дальнего Зарубежья (к ним относятся такие страны как: Англия, Германия, Франция, Италия, США и другие) и законодательства стран Ближнего Зарубежья (такие как: Казахстан, Молдова и другие). Для углубленного анализа представляется необходимым рассмотреть особенности регулирования данного вопроса в разрезе отдельных государств, что позволит провести сравнительно-правовое исследование и выявить национальные правовые особенности.

Франция. Формирование аудиторской практики во Франции берет начало во второй половине XIX века. Знаковым событием стало принятие в 1867 году Закона, введившего обязательную проверку балансов акционерных обществ. Данным нормативным актом вводились две ключевые фигуры ревизионного контроля: «бухгалтеры-эксперты» (*expert comptable*), привлекаемые для проверки по инициативе самих обществ, и «комиссары по счетам» (*commissaire aux comptes*),

назначаемые в обязательном порядке в соответствии с законодательством. Для инвесторов комиссар по счетам служил важной гарантией достоверности информации о финансовом состоянии компании. Современное регулирование профессии осуществляется, в частности, Декретом от 12 августа 1969 года. Согласно ему, претендент на звание аудитора должен обладать высшим образованием, пройти трехлетнюю практику и получить диплом эксперта-бухгалтера или свидетельство комиссара по счетам. При создании аудиторской фирмы 75% ее капитала должны принадлежать квалифицированным аудиторам.

После государственной регистрации и получения лицензии аудиторы и фирмы вносятся в соответствующий государственный реестр. Как и в других юрисдикциях, французские аудиторы не могут заниматься иной предпринимательской деятельностью, кроме непосредственно аудита и сопутствующих услуг, но вправе создавать профессиональные объединения. Важной особенностью французской модели является признание экспертов бухгалтеров и комиссаров по счетам должностными лицами. Заметим, что УК Франции не дает единого определения публичного должностного лица, тем не менее аудиторы подпадают под категорию лиц, выполняющих задания органов государственного аппарата, поскольку их деятельность строго регламентирована государственными нормативными актами и осуществляется по поручению государства [2, с. 91].

Зарождение аудита в Германии относится к 1870 году, когда акционерные общества обязали свои наблюдательные советы проверять баланс и отчёты о прибылях. Более детальная регламентация произошла в 1931 году, а в 1932 был создан Институт аудиторов, воссозданный после войны в Дюссельдорфе и в 1954 году получивший статус общегерманской организации – Института аудиторов Германии. Его ключевые задачи включают развитие профессии, подготовку кадров и контроль за соблюдением профессиональных стандартов. Основным законодательным актом, регулирующим аудиторскую деятельность, является Аудиторский устав. Германия характеризуется жесткой моделью государственного контроля над аудитом. Государство напрямую курирует подготовку кадров и текущую деятельность аудиторов. Обязательным условием для аудиторов является

членство в Аудиторской палате ФРГ, которая защищает их интересы, контролирует качество работы и организует повышение квалификации. Для получения профессии требуется высшее образование и пятилетняя практика (либо десятилетний опыт работы в аудиторской фирме) и успешная сдача квалификационных экзаменов.

Несмотря на независимый статус, аудиторы в Германии при выполнении ряда проверок (например, для получения льготных кредитов) наделяются государством специальными публичными полномочиями. Это делает их субъектами ответственности за должностные преступления по Уголовному кодексу ФРГ наравне с государственными служащими (§331, 332, 334, 353b УК ФРГ). Они обязаны сообщать правоохранительным органам о выявленных уголовно наказуемых злоупотреблениях, но при этом несут строгую ответственность за разглашение коммерческой тайны (§203 УК ФРГ). За недобросовестное выполнение обязанностей аудитор несет материальную ответственность перед клиентом (возмещение ущерба может достигать 500 тыс. марок), а также дисциплинарную – со стороны Палаты аудиторов (предупреждение, выговор, штраф до 20 000 марок или исключение из реестра) [2, с. 92].

Уголовно-правовое регулирование ответственности частных аудиторов в странах с развивающейся рыночной экономикой обладает значительной спецификой. Ряд государств, включая Казахстан, Кыргызстан, Молдову, Таджикистан, Туркменистан и Эстонию, ввели специальные нормы, непосредственно касающихся преступлений, совершаемых частными аудиторами. При этом подходы к криминализации существенно различаются. В Туркменистане норма почти полностью воспроизводит российскую модель [3, с. 125], тогда как в Казахстане статья 229 УК после реформы 2006 года приобрела более совершенную редакцию – законодатель не только уточнил наименование аудитора, но и расширил субъектный состав, включив руководителей аудиторских организаций, что представляется более обоснованным решением по сравнению с российским подходом. Однако казахстанский законодатель сохранил устаревший признак

неоднократности в квалифицированном составе, тогда как российская модель в этой части выглядит более прогрессивной [5].

В других странах наблюдаются различные законодательные модели. Кыргызстан разместил специальную норму в главе о преступлениях на негосударственных предприятиях, исключив из субъектного состава частных нотариусов. Молдова установила ответственность аудиторов в рамках статьи о злоупотреблении служебным положением, вводя такие квалифицирующие признаки как совершение деяния в интересах организованной преступной группы и тяжкие последствия, что отсутствует в УК РФ. Таджикистан объединил в одной норме аудиторов, частных нотариусов, третейских судей и адвокатов, разместив ее в главе о преступлениях в сфере экономической деятельности [4].

В этой части, наиболее нетрадиционный подход демонстрирует Эстония, где основной состав преступления сконструирован как формальный, а не материальный, и отсутствует указание на цель или мотив как обязательные признаки субъективной стороны, что вызывает критику из-за размывания грани между правонарушением и преступлением. При этом эстонский законодатель ввел квалифицированный состав за причинение существенного вреда и расширил субъектный состав за счет лиц, проводящих специальный контроль.

Список литературы

1. Гришин Д.А. Уголовная ответственность за преступления в сфере интересов службы в коммерческих и иных организациях: автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Д.А. Гришин. – Тюмень, 2008. – 23 с. EDN NJHPCD
2. Изосимов С.В. Уголовное законодательство об ответственности за служебные преступления, совершаемые в коммерческих или иных организациях: история, современность, перспективы развития / С.В. Изосимов. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2013. – 946 с. EDN RXGVVV
3. Зевайкина А.Н. Аудиторская деятельность – новый вид предпринимательской деятельности в РФ / А.Н. Зевайкина // Юридический аналитический журнал. – 2002. – №3(4). – С. 121–125.

4. Уголовная ответственность частных аудиторов. – URL: <http://www.allpravo.ru/library/doc101p0> (дата обращения: 29.04.2026).

5. Попов В.П. Злоупотребления аудиторами своими полномочиями как угроза экономической безопасности / В.П. Попов, Р.А. Пиллюк // Научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2016. – №124. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zloupotrebleniya-auditorami-svoimi-polnomochiyami-kak-ugroza-ekonomicheskoy-bezopasnosti> (дата обращения: 30.04.2026). DOI 10.21515/1990-4665-124-088. EDN XQZOUB