

ФГБОУ ВО Пензенский ГАУ

A wooden gavel is positioned diagonally across the frame, resting on a black calculator and several US dollar bills. The calculator is open, showing its keypad with numbers 0-9, basic arithmetic symbols, and a red 'ON/AC' button. The dollar bills are scattered around the gavel, with one prominently showing the portrait of Benjamin Franklin. The background is a white surface with faint, repeating numbers, suggesting a financial or accounting context.

Пенза 2021

**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

ФГБОУ ВО Пензенский ГАУ

СУДЕБНАЯ ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА

*Учебное пособие
для студентов, обучающихся по специальности
38.05.01 Экономическая безопасность.
Квалификация «Экономист»*

Пенза 2021

УДК 33(075)
ББК 65.209.1(075)
У47

Рецензент – канд. экон. наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» И.В. Павлова

Рекомендовано к изданию методической комиссией экономического факультета 07.12.2020 г., протокол № 4.

Уланова, Ольга Ивановна

У 47 Судебная экономическая экспертиза: учебное пособие / О.И. Уланова. – Пенза: РИО ПГАУ, 2021. – 224 с.

В учебном пособии рассматриваются основные вопросы курса «Судебная экономическая экспертиза». Пособие составлено на основе рабочей программы курса «Судебная экономическая экспертиза» для подготовки студентов, обучающихся по специальности 38.05.01 Экономическая безопасность.

Предлагаются темы докладов, даются основные понятия темы, формулируются вопросы для самоконтроля и задания для самостоятельной работы, формы и виды самостоятельной работы студентов, тесты, литература, словарь основных понятий и терминов, вопросы для итогового контроля знаний студентов, что будет способствовать более полному усвоению теоретического материала, развитию навыков практического применения полученных знаний и самостоятельности мышления.

Для студентов экономического факультета, обучающихся по специальности 38.05.01 Экономическая безопасность, квалификация «Экономист».

© ФГБОУ ВО
Пензенский ГАУ, 2021
© О.И. Уланова, 2021

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	7
Тема 1 Судебная экспертиза: сущность, задачи и классификация.....	9
1.1 Судебная экспертиза – основная процессуальная форма использования специальных знаний в судопроизводстве.....	9
1.2 Задачи судебной экспертизы	12
1.3 Классификация судебных экспертиз	17
Тема 2 Общие положения судебной экономической экспертизы	22
2.1 Признаки и специфика судебной экономической экспертизы.....	22
2.2 Задачи, решаемые путем проведения экономической экспертизы	25
2.3 Классификация судебной экономической экспертизы	26
Тема 3 Этапы становления и развития судебной экономической экспертизы.....	29
3.1 Развитие судебной экономической экспертизы в Российской Федерации.....	29
3.2 Роль русских ученых в развитии экономической экспертизы.....	32
Тема 4 Инструменты контрольной деятельности	35
4.1 Виды контрольной деятельности в практике российских организаций.....	35
4.2 Сходство и различия между контрольными инструментами	39
Тема 5 Правовые основы экономической экспертизы	45
5.1 Нормативно-правовое регулирование экспертной деятельности в РФ.....	45
5.2 Юридическая основа экономических экспертиз по уголовным делам в сфере экономики	47
5.3 Правовая основа экономических экспертиз по арбитражным и гражданским делам в сфере экономики.....	48

5.4 Экспертные учреждения	49
5.5 Саморегулируемые организации экспертов	52
Тема 6 Предмет и объекты судебной экономической экспертизы	56
6.1 Сущность и содержание предмета судебной экономической экспертизы.....	56
6.2 Объекты экспертного исследования как компоненты предмета экономической экспертизы.....	57
Тема 7 Субъекты судебной экономической экспертизы	61
7.1 Субъекты судебной экономической деятельности.....	61
7.2 Правовое положение эксперта	62
7.3 Процессуальный статус и компетенция эксперта	64
7.4 Профессиональная этика эксперта	67
Тема 8 Особенности и порядок назначения судебной экономической экспертизы	70
8.1 Основания производства судебной экономической экспертизы.....	70
8.2 Особенности назначения судебной экономической экспертизы	71
8.3 Порядок постановки и формулирования вопросов, поставленных для разрешения экономической экспертизы	76
Тема 9 Организация судебной экономической экспертизы	80
9.1 Этапы проведения судебной экономической экспертизы.....	80
9.2 Метод судебной экономической экспертизы	82
9.3 Классификация методов документального и фактического контроля, применяемых при производстве судебных экономических экспертиз	84
9.4 Содержание методов документальной проверки	86
Тема 10 Составление экспертного заключения	89
10.1 Заключение как процессуальная форма доказательств.....	89
10.2 Структура и методика составления заключения судебной экономической экспертизы	91
10.3 Требования, предъявляемые к содержанию заключения эксперта	95

10.4 Дополнительная и повторная судебная экономическая экспертиза	99
Тема 11 Экспертное исследование операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банке.....	105
11.1 Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банках.....	105
11.2 Методика экспертного исследования кассовых операций	109
11.3 Методика экспертного исследования операций на расчетных счетах в банках	111
Тема 12 Экспертное исследование расчетных операций.....	114
12.1 Цели и задачи экспертного исследования расчетных операций.....	114
12.2 Методика экспертного исследования расчетных операций	115
12.3 Экспертное исследование финансово-кредитных операций (финансово-кредитная экспертиза).....	118
Тема 13 Экспертное исследование операций с основными средствами и нематериальными активами.....	123
13.1 Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций с основными средствами и нематериальными активами.....	123
13.2 Методика экспертного исследования операций с основными средствами и нематериальными активами.....	125
13.3 Обобщение результатов экспертного исследования фактов хозяйственной жизни по движению основных средств и нематериальных активов	131
Тема 14 Экспертное исследование операций с материально-производственными запасами.....	134
14.1 Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций с материально-производственными запасами.....	134
14.2 Методика экспертного исследования операций с материально-производственными запасами.....	137
Тема 15 Экспертное исследование операций по учету труда и его оплаты.....	144

15.1 Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций по учету труда и его оплаты	144
15.2 Методика экспертного исследования операций по учету труда и его оплаты	146
Тема 16 Экспертное исследование операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли.....	155
16.1 Порядок производства и методика судебно-бухгалтерской экспертизы операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли.....	155
16.2 Задачи и объекты исследования судебной финансово-аналитической (финансово- экономической) экспертизы.....	169
16.3 Методика производства финансово- аналитической экспертизы	173
16.4 Методические особенности производства налоговой экспертизы	176
Тестовые задания по дисциплине.....	184
Вопросы для промежуточного контроля знаний	206
Словарь основных понятий и терминов.....	209
Литература.....	222

ВВЕДЕНИЕ

На этапе современного развития многих государств рыночные модели хозяйствования характеризуются широким спектром преступности в сфере экономики, что приводит к масштабной криминализации экономических отношений и угрозе национальной экономической безопасности.

В целях эффективного противодействия экономической преступности в настоящее время необходимо активное развитие института использования специальных экономических познаний в судопроизводстве, где основной процессуальной формой их применения является судебная экономическая экспертиза. Использование специальных экономических знаний в процессе выявления и расследования преступлений данной категории играет важную роль в установлении признаков объективной стороны экономических преступлений. В связи с этим особое значение приобретает научно-методическое обеспечение процесса назначения и производства судебных экономических экспертиз.

Цель дисциплины – приобретение студентами теоретических и практических знаний по методике и организации проведения судебной экономической экспертизы, необходимых для исследования выявленных в процессе контрольных мероприятий недостатков в финансово-хозяйственной деятельности; проведение судебно-экономической экспертизы, как в период осуществления следствия, так и при рассмотрении дела в суде; а также для формирования навыков использования экспертных методических приемов и составления заключения, по результатам проведенного исследования.

Задачи освоения дисциплины:

- рассмотрение роли судебно-экономической экспертизы в системе управления экономикой, ее задач в обеспечении сохранности имущества предприятий различных форм собственности, вытекающих из законодательных и нормативных актов Российской Федерации;
- изучение действующих инструктивных материалов в области судебной экономической экспертизы;
- овладение методикой организации и проведения судебной экономической экспертизы;

- исследование проблем и перспектив дальнейшего развития судебной экономической экспертизы;
- формирование у студентов навыков самостоятельного решения вопросов, связанных с назначением и производством судебной экономической экспертизы.

Пособие составлено на основе рабочей программы курса «Судебная экономическая экспертиза» для подготовки студентов по специальности 38.05.01 Экономическая безопасность.

Предлагаются темы докладов, даются основные понятия темы, формулируются вопросы для самоконтроля и задания для самостоятельной работы, формы и виды самостоятельной работы студентов, тесты, литература, словарь основных понятий и терминов, вопросы для итогового контроля знаний студентов, что будет способствовать более полному усвоению теоретического материала, развитию навыков практического применения полученных знаний и самостоятельности мышления.

Темы докладов могут быть самостоятельно предложены студентами в рамках учебной программы курса. При этом формулировка и содержание докладов должны согласовываться с педагогическим работником.

Тема 1 СУДЕБНАЯ ЭКСПЕРТИЗА: СУЩНОСТЬ, ЗАДАЧИ И КЛАССИФИКАЦИЯ

1.1 Судебная экспертиза – основная процессуальная форма использования специальных знаний в судопроизводстве

1.2 Задачи судебной экспертизы

1.3 Классификация судебных экспертиз

Основные понятия темы: судебная экспертиза, судопроизводство, правонарушение, принцип законности, принцип соблюдения прав и свобод человека и гражданина, прав юридического лица, принцип объективности, всесторонности и полноты исследований, принцип использование современных достижений науки и техники, идентификационные задачи, диагностические задачи, классификационные задачи, классы (типы) экспертиз, роды экспертиз, виды экспертиз, криминалистические экспертизы.

1.1 В процессе уголовного судопроизводства, производства по делам об административных правонарушениях, гражданского судопроизводства как в судах общей юрисдикции, так и в арбитражных судах, часто возникает необходимость в исследованиях с использованием специальных знаний. Закон не дает определения понятия «специальные знания». Традиционно в юридической литературе под этим термином понимают систему теоретических знаний и практических навыков в области конкретной науки, техники, искусства или ремесла, приобретаемых специальной подготовкой или профессиональным опытом и необходимых для решения вопросов, возникающих в процессе уголовного или гражданского судопроизводства.

Основной формой использования специальных знаний в судопроизводстве является судебная экспертиза. Ее сущность состоит в анализе по заданию следователя, дознавателя, суда, лица или органа, осуществляющего производство по делу об административном правонарушении, сведущим лицом – экспертом предоставляемых в его распоряжение материальных объектов экспертизы (вещественных доказательств), а также различных документов с целью установления фактических данных, имеющих значение для правильного разрешения дела.

По результатам исследования эксперт составляет заключение, которое служит одним из предусмотренных законом источников доказательств, а фактические данные, содержащиеся в нем, – доказательствами.

Понятие «экспертиза» (от лат. *expertus* – знающий по опыту, опытный; испытанный, изведанный) применяется в науке и практике для обозначения исследований, требующих использования профессиональных знаний. Результаты экспертизы получаются опытным путем с помощью специального инструментария – экспертных методик.

Экспертизы производятся практически во всех сферах человеческой деятельности. Это могут быть так называемые государственные экспертизы, выполняемые органами исполнительной власти и другими государственными органами (как межведомственные, так и внутриведомственные экспертизы).

Государственная судебно-экспертная деятельность основывается на нижеследующих основных принципах.

Принцип законности – основной принцип права, определяющий многие другие его положения и принципы. В современном понимании законность представляет собой режим общественной жизни, метод государственного управления, состоящий в организации общественных отношений посредством издания и неуклонного осуществления законов и других правовых актов. Законность является общим принципом организации современного демократического государства, основой обеспечения прав личности, поддержания правопорядка в стране.

Государственная судебно-экспертная деятельность осуществляется при условии точного исполнения требований Конституции Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, составляющих правовую основу этой деятельности. Нарушение закона при осуществлении судебно-экспертной деятельности недопустимо и влечет за собой ответственность, установленную законодательством Российской Федерации.

Принцип законности в государственной судебно-экспертной деятельности имеет несколько аспектов. Прежде всего, это обеспечение и защита прав и свобод граждан при осуществлении государственной судебно-экспертной деятельности как со стороны государственных судебно-экспертных учреждений, так и работающих в этих учреждениях должностных лиц – экспертов.

В организационном плане режим законности означает строгую регламентацию деятельности государственных судебно-экспертных учреждений. Стабильность правового регулирования порождает уверенность в том, что соответствующие правила поведения не случайны, а полезны и необходимы, что они отражают объективные потребности жизни и требуют безусловного соблюдения. Поскольку государственная судебно-экспертная деятельность осуществляется в процессе судопроизводства, она должна соответствовать требованиям Конституции Российской Федерации. Поэтому деятельность государственных судебно-экспертных учреждений должна осуществляться по единым правилам. Положения об этих учреждениях, утвержденные органами государственной власти субъектов РФ и органами местного самоуправления, уставы учреждений необходимо привести в соответствие с Федеральным законом от 31.05.2001 г. № 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации».

Принцип соблюдения прав и свобод человека и гражданина, прав юридического лица определяет то, что государственная судебно-экспертная деятельность осуществляется в целях обеспечения прав и свобод человека и гражданина, прав юридического лица. В Конституции РФ записано, что каждому гарантируется судебная защита его прав и свобод (ст. 46); при осуществлении правосудия не допускается использование доказательств, полученных с нарушением федерального закона (ст. 50).

Принцип независимости эксперта следует понимать как отсутствие его зависимости от субъекта, назначившего судебную экспертизу по уголовному, гражданскому делу, делу об административном правонарушении. Эксперт независим от суда, следователя, дознавателя, прокурора, лица или органа, рассматривающих дело, сторон и их представителей и других лиц, заинтересованных в исходе дела. Принцип независимости эксперта в данном его толковании подкрепляется возможностью отвода эксперта в случаях, когда установлена его пристрастность и заинтересованность в исходе дела.

Принцип объективности, всесторонности и полноты исследований обязывает судебного эксперта давать объективное заключение, основываясь на результатах проведенных всесторонних и полных исследований, в соответствии со своими специальными знаниями с использованием современных достижений науки и техники. Объектив-

ность эксперта и соответственно объективность его заключения возможны только при условии его процессуальной и личностной независимости. Что касается всесторонности и полноты исследований, то они связаны, во-первых, с необходимостью разрешения всех вопросов, вынесенных эксперту; во-вторых, с исследованием всех объектов, представленных на экспертизу; в-третьих, с использованием всех существующих на данный момент апробированных и рекомендованных для практического применения методик экспертного исследования вещественных доказательств.

Принцип использования современных достижений науки и техники требует от судебного эксперта при производстве исследований максимально полно использовать современные технико-криминалистические средства и методы.

1.2 В общем смысле «задача – это то, что требует исполнения, разрешения». Наиболее общим в науке является представление о задаче, как цели исследования, заданной в определенных условиях.

Подзадачей конкретного экспертного исследования понимается принятое экспертом задание, содержащееся в вопросе, поставленном перед экспертом.

В словаре основных терминов судебных экспертиз подчеркивается, что «с гносеологической точки зрения понятие задачи характеризует конечную цель (искомый факт) и условия ее достижения, т.е. данные, с учетом которых эксперт в соответствии со своим процессуальным положением и специальными познаниями обязан действовать, чтобы дать ответ на этот вопрос». Таким образом, понятие задачи судебной экспертизы имеет как процессуальный (задание эксперту органа, назначившего экспертизу), так и гносеологический (познавательный) аспекты.

Среди основных задач, разрешаемых судебными экспертизами, можно выделить *идентификационные задачи*, направленные на отождествление объекта по его отображениям (в частном случае – следам).

При решении идентификационных задач в объектах идентифицируемом (отождествляемом) и идентифицирующем (с помощью которого производится отождествление) выявляются общие (групповые) и частные признаки, производится их сопоставление и на основе совпадения совокупности частных признаков устанавливается инди-

видуально-конкретное тождество. Если индивидуализация частных признаков оказывается недостаточной, решение идентификационной задачи завершается отнесением объекта к группе однородных с ним объектов – установлением групповой принадлежности объекта.

Идентификационные задачи формулируются в виде вопросов о тождестве конкретных объектов (например, установление лица, исполнившего документ, по почерку или установление, данным ли оружием взломан замок), о принадлежности объектов к одному роду, виду, группе, об установлении единого источника происхождения объектов (например, установление фабрики-изготовителя и принадлежности к определенной партии бумаги, на которой напечатаны поддельные денежные билеты); о принадлежности объекта к единому целому, единой массе (например, принадлежность осколка разбитого стекла, обнаруженного на месте дорожно-транспортного происшествия, фарному рассеивателю автотранспортного средства); об изготовлении (выполнении) нескольких объектов одним и тем же лицом.

Диагностические задачи состоят в выявлении механизма события, времени, способа и последовательности действий, событий, явлений, причинной связи между ними, природы, качественных и количественных характеристик объектов, их свойств и признаков, не поддающихся непосредственному восприятию, и т.д., например, каков механизм возникновения пожара или взрыва; каковы состав и технология изготовления данного пищевого продукта, как он отличается от изготовленного в соответствии с утвержденными техническими условиями.

Частным случаем диагностических задач являются *классификационные задачи*, которые некоторыми авторами выделяются в отдельную группу. Эти задачи направлены на установление соответствия объекта определенным заранее заданным характеристикам и отнесение его на этом основании к определенному классу. Примером может служить судебно-баллистическая экспертиза, когда требуется установить, к какой системе или модели относится огнестрельное оружие, или судебно-металловедческая экспертиза, когда необходимо установить, к какой марке относится сплав.

Не следует смешивать *диагностические классификационные задачи* и идентификационные задачи, при решении которых устанавливается групповая принадлежность объекта. Безусловно, классификация – это отнесение объекта к какой-то группе (роду, виду), но коли-

чественно эта группа не определена, и решение диагностической по сути задачи не предполагает индивидуальной идентификации.

Диагностические экспертные задачи по степени сложности подразделяют на простые и сложные.

Простые диагностические задачи:

- диагностирование свойств и состояния объекта непосредственно:

а) исследование свойств объекта, его соответствие определенным (заданным, установленным стандартом) характеристикам;

б) определение фактического состояния объекта, наличия или отсутствия каких-либо отклонений от его нормального состояния;

в) установление первоначального состояния объекта;

г) определение причин и условий изменения свойств (состояния) объекта;

- диагностическое исследование свойств и состояния объекта по его отображению:

а) определение степени информативности следа;

б) установление свойств и состояния объекта в момент возникновения отображения;

в) определение причины изменения свойств или состояния объекта.

Сложные (составные) диагностические задачи – это исследование механизма, событий, процессов и действий по результатам (объектам, отображениям). К ним относятся:

- определение механизма события, процесса, действия:

а) определение возможности судить о механизме и обстоятельствах события по его результатам (последствиям, отображениям), отдельных этапов (стадий, фрагментов) события;

б) установление механизма события в его динамике;

в) установление возможности (невозможности) совершения определенных действий при определенных условиях;

г) установление соответствия (несоответствия) действий специальным правилам;

- определение условий (обстановки):

а) времени (периода) или хронологической последовательности действия (события);

б) определение места действия (его локализация, границы), позиции участников;

в) определение иных условий;

- определение причинно-следственной связи между действиями и наступившими последствиями.

Еще одним основанием является деление диагностических задач на прямые и обратные.

Прямые диагностические задачи – движение от причины к следствию.

Это, как правило, простые диагностические задачи типа, каков состав этого объекта или его структура, при какой температуре происходит самовозгорание вещества. Прямые сложные диагностические задачи типа, каков будет механизм данного процесса при заданных условиях, решаются при создании экспертных методик для диагностических исследований.

Одним из основных методов в диагностических исследованиях является аналогия. Повторяемость событий, действий, наличие типичных ситуаций влечет за собой возникновение повторяющихся типичных следов. Реально существующие отклонения зависят от вариаций тех или иных факторов, влияющих на саму ситуацию и механизм отображения. Данные о типичных ситуациях используются впоследствии при решении обратных диагностических задач.

Обратные диагностические задачи. Большинство сложных экспертных задач, разрешаемых криминалистической диагностикой, являются обратными – от следствия к причине. Основным методом, используемым в этом случае, является мысленное, физическое или математическое моделирование. Так, прямая задача – установить состав и марку металла, из которого изготовлен обломок ножа, а обратная – реконструировать по обломку «биографию» изделия, установить технологию его изготовления или причину излома.

Диагностические задачи, связанные с анализом ситуации в целом, когда в качестве объекта исследования выступает система событий, называют *ситуационными* (ситуалогическими) и также иногда рассматривают как отдельную группу. Обычно под этим термином понимают сложные обратные диагностические задачи. Примером решения ситуационной диагностической задачи может быть установление механизма дорожно-транспортного происшествия при производстве комплексной судебной дорожно-транспортной и транспортно-трассологической экспертиз.

Наряду с этой классификацией экспертные задачи классифицируются и по другим основаниям. Так, по степени общности задачи делят:

- *на общие* – задачи рода экспертизы, например в трасологической экспертизе исследование различных отображений (следов) объектов в целях их идентификации или диагностирования свойств и механизма образования;

- *типичные* – задачи вида экспертизы, например типичные задачи трасологической экспертизы следов обуви (установление вида обуви, оставившей следы, идентификация обуви по следам);

- *конкретные* – задачи данного экспертного исследования, например не оставлены ли следы на месте происшествия туфлями и г.д.

Общие задачи экспертизы определяют ее цели в наиболее обобщенном виде и дают представление о предмете экспертизы данного рода.

Типичные задачи вида экспертизы, которые приводятся в справочной литературе, формулируются применительно к каждому объекту этого вида и служат в качестве ориентирующих для постановки конкретных задач.

Конкретные задачи – это задачи, поставленные перед экспертом при производстве конкретной экспертизы.

С гносеологической точки зрения, конкретные задачи характеризуют конечную цель (искомый факт) и условия ее достижения, т.е. данные, с учетом которых эксперт на основе своих специальных знаний должен действовать, чтобы дать ответы на поставленные вопросы. В ходе исследования конкретные задачи преобразуются обычно в систему подзадач, отражающих промежуточные цели исследования и условия их достижения.

Экспертные задачи неразрывно связаны с вопросами, выносимыми на разрешение судебной экспертизы.

Общие и типичные задачи представляют собой научное обобщение всевозможных вопросов по данному роду или виду экспертиз. Конкретные задачи судебной экспертизы реализуются путем постановки определенных вопросов эксперту в зависимости от имеющихся объектов и материалов гражданского или уголовного дела, дела об административном правонарушении.

1.3 В настоящее время можно считать сформировавшейся общую теорию судебной экспертизы, в которой все судебные экспертизы принято подразделять на классы, роды и виды. Основанием для такого деления служит характер исследуемых объектов в совокупности с решаемыми задачами. При этом экспертные задачи, объекты экспертизы, методы и методики экспертного исследования не зависят от процессуальной процедуры, а определяются исключительно родом и видом судебных экспертиз. В этой связи должны быть едиными и критерии оценки выводов эксперта следователем, судами общей юрисдикции, арбитражными судами, должностными лицами, рассматривающими дела об административных правонарушениях.

Ведь во многих случаях результаты экспертизы, выполненной в процессе уголовного судопроизводства или производства по делу об административном правонарушении, в дальнейшем используются при рассмотрении гражданского дела, и наоборот.

Классификация судебных экспертиз производится исходя из характера, отрасли специальных знаний, которые используются при их производстве. В этой связи принято выделять четыре классификационных уровня судебных экспертиз:

1. Классы (типы) экспертиз;
2. Роды экспертиз;
3. Виды экспертиз;
4. Разновидности (подвиды) экспертиз.

Класс экспертиз – это множество экспертных исследований, объединяемых общностью знаний, служащих источником формирования теоретических и методических основ судебных экспертиз (например, криминалистические, биологические, судебно-медицинские экспертизы и т.п.).

Роды экспертиз – это подмножество экспертиз определенного класса. Экспертизы различаются по предмету, объекту, методике экспертного исследования и соответствующей отрасли научного знания о судебной экспертизе. Например, в криминалистической экспертизе на уровне рода выделяют экспертизы: судебные, почерковедческие, технические экспертизы документов, трасологические, баллистические, портретные и др.

Виды экспертизы – элементы рода, отличающиеся специфичностью предмета в отношении общих для рода объектов и методик. Например, в судебно-трасологической экспертизе различают четыре ви-

да экспертизы: гомеоскопические, механоскопические, транспортные и следов животных.

Подвид экспертизы – разновидность экспертизы, отличающаяся своеобразной группой задач, характерных для предмета данного вида экспертизы, и комплексами метода исследования отдельных объектов или их групп. Например, в рамках гомеоскопических экспертиз проводятся экспертизы следов рук, ног, зубов, обуви; механоскопических – экспертизы запирающих и предохранительных устройств, орудий взлома, установления целого по частям и т.п.

В целом по видам специальных знаний судебные экспертизы классифицируются на двенадцать классов:

- 1) криминалистические;
- 2) медицинские и психофизиологические;
- 3) инженерно-технические;
- 4) инженерно-транспортные;
- 5) инженерно-технологические;
- 6) экономические;
- 7) биологические;
- 8) почвоведческие;
- 9) сельскохозяйственные;
- 10) пищевых продуктов;
- 11) экологические;
- 12) искусствоведческие.

Криминалистические экспертизы подразделяются на следующие виды:

1. Судебная почерковедческая;
2. Судебная автороведческая;
3. Судебная баллистическая;
4. Судебная портретная;
5. Судебная техническая экспертиза документов;
6. Судебная трасологическая;
7. Судебная фоноскопическая;
8. Судебная взрывотехническая;
9. Судебная фототехническая;
10. Судебная экспертиза восстановления уничтоженных маркировочных обозначений;
11. Судебная экспертиза денежных знаков;

12. Криминалистические экспертизы материалов, веществ и изделий:

12.1. Судебная экспертиза объектов волокнистой природы;

12.2. Судебная экспертиза лакокрасочных материалов и покрытий;

12.3. Судебная экспертиза нефтепродуктов и горюче-смазочных материалов;

12.4. Судебная экспертиза стекла, керамики и изделий из них;

12.5. Судебная экспертиза металлов, сплавов и изделий из них (металловедческая);

12.6. Судебная экспертиза полимерных материалов, пластмасс, резин и изделий из них;

12.7. Судебная экспертиза наркотических средств и психотропных веществ;

12.8. Судебная экспертиза спиртосодержащих жидкостей;

12.9. Судебная экспертиза парфюмерных и косметических средств.

Кроме того, экспертизы различаются в зависимости от очередности проведения, объема исследования и количества лиц, осуществляющих производство судебной экспертизы и характера их специальных знаний.

В зависимости от очередности проведения судебной экспертизы:

а) первоначальная;

б) повторная.

По объему проводимого исследования:

а) основная;

б) дополнительная.

По количеству производящих экспертизу лиц:

а) единоличная;

б) групповая.

В зависимости от характера одновременной реализации в ходе экспертизы специальных знаний:

а) комиссионная;

б) комплексная.

Темы докладов

1. Введение в курс судебной экспертологии

2. Правовые и организационные вопросы экспертной деятельности
3. Криминалистические судебные экспертизы
4. Судебная экспертиза человека и животных
5. Технические судебные экспертизы
6. Судебная экспертиза в уголовном, гражданском и арбитражном процессах России
7. Формы и содержание взаимодействия субъектов государственной судебно-экспертной деятельности
8. Виды государственных судебно-экспертных учреждений и их ведомственное подчинение
9. Современные представления о месте и роли общей теории судебной экспертизы в системе высшего профессионального образования
10. Генезис научных представлений о сущности судебной экспертологии

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое судебная экспертиза?
2. Раскройте основные принципы государственной судебно-экспертной деятельности.
3. В чем заключаются задачи судебной экспертизы?
4. Перечислите четыре классификационных уровня судебных экспертиз.
5. Дайте определение классам (типам) экспертиз.
6. Что такое роды экспертиз?
7. В чем особенность видов экспертиз?
8. Приведите примеры разновидностей (подвидов) экспертиз.

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Перечислить, какие объекты исследуются при проведении судебно-биологических экспертиз.

Задание 2. Изучить законодательные и нормативные акты, определяющие основания и порядок назначения судебных экспертиз по

уголовным и гражданским делам, делам об административных правонарушениях.

Задание 3. Разработать краткосрочный прогноз количества экономических правонарушений и споров по их основным категориям и составу на ближайшую перспективу 2018-2020 гг. (на основе статистических данных о деятельности арбитражных судов РФ).

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 2 ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ СУДЕБНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

2.1 Признаки и специфика судебной экономической экспертизы

2.2 Задачи, решаемые путем проведения экономической экспертизы

2.3 Классификация судебной экономической экспертизы

Основные понятия темы: судебная экономическая экспертиза, признаки судебной экономической экспертизы, специфика судебной экономической экспертизы, специальные знания, специальный субъект экспертизы, эксперт, определенная процессуальная форма, экспертное исследование, объект расследования, объект исследования, задачи судебной экономической экспертизы, судебно-бухгалтерская экспертиза, судебная финансово-экономическая экспертиза, судебная инженерно-экономическая экспертиза, налоговая экспертиза, финансово-аналитическая экспертиза, финансово-кредитная экспертиза, товароведческая экспертиза.

2.1 Экспертиза предполагает исследование и решение опытными специалистами вопросов, требующих специальных знаний в области науки, техники, экономики, искусства или других отраслей знаний с целью профессиональной оценки степени соответствия исследуемого объекта тем или иным заданным характеристикам.

Судебная экономическая экспертиза является одним из видов судебной экспертизы. Это процессуально-правовая форма применения экспертом знаний в областях экономики в целях получения источника доказательств по уголовным (арбитражным, гражданским, административным) делам.

Судебная экономическая экспертиза является средством сбора доказательств по многим уголовным, гражданским, арбитражным, административным делам о правонарушениях и злоупотреблениях, причинивших материальный ущерб экономическому субъекту, государству, собственнику.

Судебная экономическая экспертиза представляет собой особый класс экспертных исследований, в процессе осуществления которых широко используются познания в области различных наук экономи-

ческого профиля (экономика, статистика, финансы, налогообложение, аудит и др.).

В составе судебных экономических экспертиз по результатам обзора юридической и экономической литературы можно выделить следующие:

- судебно-бухгалтерские;
- планово-экономические;
- финансово-экономические;
- инженерно-экономические;
- финансово-аналитические;
- по ценам и ценообразованию;
- финансово-кредитные;
- налоговые и др.

Обзор юридической и экономической литературы позволяет констатировать, что судебная экономическая экспертиза характеризуется рядом признаков, основными из которых являются следующие:

1. *Использование специальных познаний.* Содержание данного признака характеризуется тем, что судебная экономическая экспертиза любого вида, с точки зрения ее содержания и процессуального законодательства (судебная, внесудебная), проводится лишь в тех случаях, когда для установления обстоятельств рассматриваемого дела необходимы специальные познания в области экономики.

В законодательстве не дано определение понятию специальных знаний. Нет единого мнения о содержании этого понятия и в специальной литературе. Однако при определении понятия «специальных экономических знаний» необходимо исходить из содержания экономической теории, являющейся основой экономических наук, а также потребностей следственной, судебной и экспертной практики. Ее изучение показывает, что при расследовании нарушений в сфере экономики из всей системы специальных экономических знаний необходимы знания бухгалтерского учета, включая финансовый, управленческий, налоговый, формирования финансовой отчетности, анализа текущей, финансовой и инвестиционной деятельности, аудита, статистики, экономики, финансов, кредитования и др.;

2. *Проведение исследований в целях установления обстоятельств, имеющих значение для рассматриваемого дела.* Содержание данного признака исходит из целевого назначения судебной экономической экспертизы и установления обстоятельств, входящих в

предмет доказывания. Обстоятельства, установленные экспертом на основе проведенного им исследования, имеют значение доказательственных фактов и должны быть отражены в заключении эксперта-бухгалтера;

3. *Специальный субъект экспертизы.* Сущность данного признака опирается на правовые нормы. Законодательством определено, что судебная экономическая экспертиза проводится лицом, специально назначенным следователем, судом или другой заинтересованной стороной. Эксперт (лицо) должен обладать соответствующими специальными знаниями и удовлетворять другим требованиям, указанным в законе. Эксперт в области экономики наделен рядом процессуальных прав и несет процессуальные обязанности;

4. *Судебная экономическая экспертиза производится в определенной процессуальной форме.* Содержание данного признака исходит из порядка назначения судебной экономической экспертизы, судебной или внесудебной. Ее проведение и процессуальное оформление регламентированы соответствующим кодексом;

5. *Ход и результаты экспертного исследования.* Необходимость применения данного признака оформляется заключением эксперта в области экономики. Сущность признака характеризуется тем, что заключение эксперта как самостоятельный вид доказательств предусмотрено соответствующим законодательством. Однако оно может быть результатом не только судебной экспертизы, которая была назначена и проведена после возбуждения судебного дела в строгом соответствии с нормами процессуального права, но и результатом проведенного внесудебного экспертного исследования по инициативе собственника, учредителей, связанных сторон или их представителей (адвокатов).

Рассматривая сущность судебной экономической экспертизы, необходимо отметить ее специфику, которая проявляется в следующем:

- для ее производства требуются специальные познания в области бухгалтерского учета и смежных экономических дисциплин (экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности, налогообложение, финансы, аудит, статистика и др.) и в области правовых дисциплин (финансовое право, бюджетное право, налоговое право, коммерческое право, криминалистика, уголовное право и уголовный процесс, гражданское право и гражданский процесс и др.);

- объектом расследования и судебного разбирательства являются хозяйственные операции, получившие отражение в бухгалтерских документах, учетных регистрах, балансах и отчетности, дискетах, компьютерных программах и т.п.;

- объектом исследования являются факты и явления финансово-хозяйственной деятельности юридического или физического лица.

2.2 Результаты исследования учетных и других документов, имеющих в материалах дела, должны быть подтверждены письменными доказательствами и заключениями экспертов.

Среди многогранных задач, решаемых путем проведения судебной экономической экспертизы можно выделить следующие:

- выявление учетных несоответствий в данных фактах хозяйственной жизни, бизнес-процессов, видов и сегментов деятельности, отраженных в первичных документах, учетных регистрах и финансовой отчетности, в других документах системы экономической информации;

- определение величины учетных расхождений, механизма их образования и влияния на количественные показатели, характеризующие финансовое состояние организации;

- установление обстоятельств, связанных с исследованием документального оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни, поступления, хранения, продаж и прочего выбытия основных средств, нематериальных активов, запасов, готовой продукции, финансовых вложений, денежных средств, других активов экономического субъекта;

- определение соответствия или несоответствия порядка учета активов, обязательств, капитала и фактов хозяйственной жизни требованиям правил бухгалтерского учета, а также установление обстоятельств, затрудняющих выявление в бухгалтерском учете данных, свидетельствующих о недостачах, излишках, необоснованных списаниях материальных и денежных средств, дебиторской задолженности и других чрезвычайных обстоятельствах;

- проверка и установление фактов и размера недостачи или излишков материально-производственных запасов, основных средств, нематериальных активов, денежных средств, а также их состава, времени возникновения и места образования;

- проверка обоснованности списания сырья, материалов, готовой продукции, товаров, финансовых вложений, расходов будущих периодов;
- проверка и определение размера имущественных последствий, причиненных действиями должностных лиц, управленческого персонала, наемных работников, в результате совершения ими противоправных деяний и злоупотреблений;
- проверка правильности результатов проведения документальных ревизий, аудиторских и налоговых проверок;
- определение соответствия отражения в учетных документах фактов хозяйственной жизни, бизнес-процессов, видов и сегментов деятельности требованиям порядка ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и действующим нормативным актам;
- установление условий, способствовавших совершению противоправных деяний и злоупотреблений, их характера, механизма образования;
- разработка предложений, направленных на профилактику и ликвидацию злоупотреблений в деятельности экономического субъекта, и др.

Данные задачи носят экспертный характер, однако данным перечнем они не исчерпываются и могут меняться вместе с изменениями, происходящими в сфере экономической и финансовой политики не только государства, но и экономического субъекта. Задачи судебной экономической экспертизы могут уточняться и конкретизироваться в зависимости от целей и задач, самих ее объектов.

2.3 К числу наиболее распространенных судебных экспертиз относится судебная экономическая экспертиза. Данный класс основан на единстве экономических наук, являющихся базой для проведения экспертных исследований.

Потребность в ней возрастает в связи с развитием рыночных отношений, что обуславливает рост числа споров хозяйствующих субъектов. Необходимость производства экспертиз этого класса вызвана и резким ростом числа преступлений в сфере экономики, видоизменением способов их совершения.

Е.Р. Россинская выделяет в классе судебной экономической экспертизы:

- судебно-бухгалтерскую, задачами которой являются выявление учетных несоответствий и установление обстоятельств, связанных с отражением в бухгалтерских документах операций поступления, хранения, выбытия, реализации товарно-материальных ценностей, поступления и расходования денежных средств;

- судебную финансово-экономическую, которая назначается для решения задач, касающихся финансовой деятельности организаций, соблюдения законодательных актов, регулирующих их финансовые отношения с бюджетом разных уровней, выполнения договорных обязательств, анализа финансовой кредитной деятельности банков, анализа фиктивных и преднамеренных банкротств, распределения и выплаты дивидендов, операций с ценными бумагами, инвестициями и пр.;

- судебную инженерно-экономическую, задачами которой являются выявление реального экономического эффекта от новаций в производственной сфере, негативных явлений при оплате труда, определение трудового вклада в результате производственной деятельности и др.

Единой классификации судебных экспертиз ни в теории, ни в практике пока нет. В настоящее время существует несколько подходов к классификации родов судебной экономической экспертизы.

Согласно научно-методическому подходу МВД России, в соответствии с Приказом МВД РФ от 29.06.2005 г. № 511 «Вопросы организации производства судебных экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации», судебная экономическая экспертиза имеет следующую классификацию: бухгалтерская, налоговая, финансово-аналитическая, финансово-кредитная.

Согласно Приказу Министерства юстиции Российской Федерации от 27.12.2012 г. № 237 «Об утверждении перечня родов (видов) судебных экспертиз, выполняемых в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России, и перечня экспертных специальностей, по которым представляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России», перечень родов (видов) судебных экспертиз включает: бухгалтерскую, финансово-экономическую, товароведческую.

Таким образом, судебная экономическая экспертиза по перечню Минюста РФ отличается от экономической экспертизы по перечню МВД РФ.

Темы докладов

1. Основные задачи судебной экономической экспертизы
2. Судебная экономическая экспертиза – специальная прикладная дисциплина
3. Судебная экономическая экспертиза – теоретическая база выявления и раскрытия экономических преступлений

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое судебная экономическая экспертиза?
2. Раскройте основные принципы судебной экспертной экспертизы.
3. В чем заключается специфика судебной экономической экспертизы?
4. Перечислите основные задачи, стоящие перед судебной экономической экспертизой.
5. Дайте характеристику классификации судебной экономической экспертизы.

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Составьте схему или таблицу характеристики классификации судебной экономической экспертизы.

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 3 ЭТАПЫ СТАНОВЛЕНИЯ И РАЗВИТИЯ СУДЕБНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

3.1 Развитие судебной экономической экспертизы в Российской Федерации

3.2 Роль русских ученых в развитии экономической экспертизы

Основные понятия темы: судебная экономическая экспертиза, этапы развития, бухгалтерская экспертиза, судопроизводство, вещественные доказательства, зарождение экспертно-криминалистической службы, «сведущие лица», криминалистическая лаборатория, русские ученые.

3.1 Становление и развитие института судебных экспертиз, как и осуществление правосудия в целом, на протяжении всей истории развития человеческого общества и государства было неразрывно связано с достижениями в области науки и техники. Еще в трудах Гиппократы рассматривались вопросы применения знаний в области медицины для исследования механических повреждений на теле, определения жизнеспособности младенцев при исследовании трупов. При византийском императоре Юстициане (V-VI вв.) в законодательстве находили отражение научные методы исследования почерка в судебных целях и т.д.

В России возникновение судебной экспертизы связывают с принятием в 1716 г. Петром I Военского устава, в соответствии с которым для исследования повреждений на одежде и теле пострадавшего было предписано привлекать врачей. При необходимости исследования рукописных документов следовало обращаться к дьякам и подьячим. Позднее в своде законов Российской империи 1857 г. указывалось, что рассмотрение и сличение почерков производится по назначению суда сведущими в том языке, на коем написаны и подписаны сличаемые документы. Такое исследование поручалось секретарям присутственных мест, учителям чистописания или другим преподавателям.

В XVI-XVIII вв. исследование документов, регулирующих прежде всего имущественные отношения (завещаний, векселей и т.д.), на предмет выявления как самого факта подделки и его способа, так и фальсификации документа поручали аптекарям и фармацевтам.

Первым в истории России учреждением, в котором начала формироваться судебная экспертиза, стала Санкт-Петербургская академия наук. Академиков привлекали к производству исследований в интересах правосудия.

На процесс судопроизводства в России и развитие судебных экспертиз существенное влияние оказала судебная реформа 1864 года. Она регламентировала процесс предварительного расследования, получения и фиксации доказательств, обусловила необходимость более широкого использования научных познаний при рассмотрении уголовных и гражданских дел.

Особо следует отметить вклад Академии наук в становление нового направления судебной экспертизы – экспертизы документов с использованием возможностей фотографии. Эту работу заслуженно связывают с именем Е.Ф. Буринского, который считается основоположником применения фотографических методов при исследовании документов.

В начале XX в. в России начали использовать в суде и дактилоскопическую экспертизу. В 1906 г. в Российской империи была введена система дактилоскопического учета, и уже через несколько лет в судебном разбирательстве стали использовать заключения специалистов по дактилоскопии.

Таким образом, существенное увеличение объемов применения научных познаний в судебной практике обусловило необходимость решения организационных проблем – создания сети экспертных учреждений. С этой целью в начале XX в. в ряде крупных городов России были открыты кабинеты научно-судебной экспертизы, просуществовавшие до революции 1917 года.

В Советской России для эффективного раскрытия и расследования преступлений научные методы работы с вещественными доказательствами также оказались востребованными.

С 1 марта 1919 г., по решению Коллегии НКВД РСФСР, при Центророзыске начал работу Кабинет судебной экспертизы, ставший основой научно-технической службы уголовного розыска. Первым его руководителем был назначен П.С. Семеновский. Эту дату принято считать днем зарождения экспертно-криминалистической службы российских органов внутренних дел.

Уголовно-процессуальные кодексы 1922 и 1923 гг. среди всех форм специальных познаний в расследовании преступлений выдели-

ли понятие «эксперт», которое пришло на замену термину «сведущие лица», принятому судебными уставами Российской империи 1864 года. Решалась и проблема подготовки экспертных кадров. В январе 1928 г. в Москве открылись первые курсы экспертов, в организацию работы которых существенный вклад внес С.М. Потапов. Он читал лекции, вел занятия и привлекал к этому делу ведущих ученых.

Криминалистические лаборатории, созданные при юридических вузах в учебных целях, занимались также выполнением заданий судов и арбитража по экспертным исследованиям.

В середине XX в. с целью развития научно-методического обеспечения экспертных исследований в составе Министерства юстиции СССР и министерств юстиции союзных республик стали открываться самостоятельные экспертно-криминалистические учреждения. К этому периоду относится образование Московской криминалистической лаборатории судебной экспертизы, на базе которой в октябре 1962 г. был создан Центральный научно-исследовательский институт судебных экспертиз (ЦНИИСЭ). На ЦНИИСЭ, наряду с производством сложных и повторных экспертиз, была возложена задача по научно-методическому руководству всеми экспертными лабораториями на местах и разработке единых принципов и научных методов судебной экспертизы. В 1994 г. институт был преобразован в Российский федеральный центр судебных экспертиз (РФЦСЭ).

Что касается судебной экономической экспертизы, то она получила развитие сравнительно недавно – в конце XX века. Однако упоминание о судебно-бухгалтерской экспертизе – самом старом направлении судебной экономической экспертизы – относится еще к XIX веку. При этом бухгалтер (счетовод) давал показания в суде по вопросам порядка счетоводства как «справочный свидетель», в то время как врачи, химики и физики признавались «научными судьями», так как считалось, что их знания основываются на точных науках и при ответе на вопрос они проводят научное исследование.

Командно-административная система, действовавшая до начала 90-х гг. XX в., оказывала сдерживающее влияние на развитие экономической экспертизы. Специальные экономические знания в сфере судопроизводства использовались лишь как инструмент борьбы с хищениями социалистической собственности. В уголовном судопроизводстве того времени спрос был конкретным и сводился к исполь-

зованию бухгалтерских знаний для установления размера хищений учетными работниками и материально-ответственными лицами.

Возникновение полноценного института частной собственности в начале 1990-х гг., бурное развитие гражданско-правовых отношений между субъектами хозяйствования обусловили появление новых видов экономической преступности, что потребовало самого активного развития института использования специальных экономических знаний в судопроизводстве. С этой целью в системе Министерства юстиции России были сформированы подразделения бухгалтерских и финансово-экономических экспертиз, в федеральных органах налоговой полиции – подразделения судебных экономических экспертиз, а в разных субъектах РФ по линии ОВД России – подразделения, производящие бухгалтерские экспертизы. В то же время данное развитие не носило централизованного и системного характера.

В 2003 г. в связи с реформой федеральных органов исполнительной власти налоговая полиция была упразднена, а экономическая линия ее подразделений фактически соединилась с подразделениями бухгалтерских экспертиз ОВД России. В ЭКЦ МВД России было создано Управление судебно-экономических экспертиз, которое получило функции производства всего спектра экономических исследований в судопроизводстве.

3.2 Становление и развитие судебной экспертизы в России изучено достаточно полно в трудах А.А. Белова, С.П. Голубятникова, С.Ф. Иванова, А.Р. Шляхова и др.

Значительный вклад в развитие применения специальных бухгалтерских знаний в судебных разбирательствах внесли Л.Е. Владимиров («Учение об уголовных доказательствах», 1886), С.Ф. Иванов («Бухгалтерская экспертиза в судебном процессе», 1913) и др.

С.Ф. Иванов был крупнейшим дореволюционным специалистом по бухгалтерской экспертизе. Он имел большой практический опыт работы экспертом в судебных делах, являлся членом Международного библиографического института, членом-корреспондентом Академических обществ бухгалтеров в Париже и Бельгии, членом Главного совета Международной ассоциации бухгалтеров.

С.Ф. Иванов первым сформулировал понятие судебной бухгалтерской экспертизы: «Судебная бухгалтерская экспертиза имеет целью исследование – через особо приглашенных судом лиц, опытных в

счетоводстве, – бухгалтерских книг, документов и отчетных ведомостей, для выяснения необходимых по ходу дела вопросов специального характера, которые могут быть решены только этими сведущими лицами».

А.А. Белов и А.Н. Белов рассматривают процесс развития судебно-бухгалтерской экспертизы в тесной связи с развитием бухгалтерского учета.

В этот же период времени появляются научные труды С.П. Голубятникова, посвященные разработке основ оперативно-экономического анализа для выявления признаков хозяйственных преступлений.

С.П. Голубятников – профессор Нижегородской академии МВД России, доктор юридических наук, профессор, заслуженный деятель науки Российской Федерации, основатель кафедры судебной бухгалтерии и экономической экспертизы (1972 г.). Значительное внимание ученый уделял разработкам методик самостоятельного применения юристом в каждом конкретном случае знаний бухгалтерского учета, экономического анализа, технологии производства. Для этого требовалась разносторонняя специализация оперативных и следственных работников, что предусматривало овладение ими не только юридическими, но и экономическими знаниями. И значительную роль в разработке научных основ судебной бухгалтерии сыграл практический опыт С.П. Голубятникова по производству судебно-бухгалтерских экспертиз (1958-1971 гг.), по организации виктимологических исследований учетных процессов на крупнейших предприятиях Урала (1968-1970 гг.), по созданию и апробации методик оперативно-экономического анализа (1973-1983 гг.).

Таким образом, судебная экономическая экспертиза постоянно развивается, расширяя предметную область, сферы деятельности, обретая новые направления, неразрывно связанные с особенностями общественно-исторического и экономического развития современной России.

Темы докладов

1. История развития судебной экономической экспертизы

2. Состояние и развитие судебной бухгалтерской экспертизы в царской России в конце XIX – начале XX века. Организационные формы судебной экономической экспертной деятельности

3. Состояние и развитие судебной бухгалтерской экспертизы в Советской России в начале – конце XX века. Организационные формы судебной экономической экспертной деятельности. Формирование предпосылок к созданию класса судебных экономических экспертиз

4. Становление и развитие класса судебных экономических экспертиз в современной России в конце XX – начале XXI века. Современные организационные формы судебной экономической экспертной деятельности

Вопросы для самоконтроля

1. Перечислите основные этапы становления судебной экономической экспертизы в Российской Федерации.

2. Какова роль органов государственной власти в развитии экономической экспертизы?

3. Назовите русских ученых, которые внесли определенную роль в развитие судебной экономической экспертизы.

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Заполните таблицу «Этапы становления и развития судебной экономической экспертизы»

Этапы развития судебной экономической экспертизы	Общественно-исторические и организационные этапы развития судебной экономической экспертизы	Характеристика этапа развития судебной экономической экспертизы

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 4 ИНСТРУМЕНТЫ КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

4.1 Виды контрольной деятельности в практике российских организаций

4.2 Сходство и различия между контрольными инструментами

Основные понятия темы: судебная экономическая экспертиза, контроль, документальная ревизия, аудиторская проверка, налоговая проверка, финансово-контрольная деятельность, судебно-бухгалтерская экспертиза, законодательство РФ, объект, предмет.

4.1 Контроль представляет собой процесс наблюдения и проверки функционирования и фактического состояния управляемого объекта, а система контроля – механизм, который обеспечивает этот процесс.

Основные цели контроля:

- обеспечение качественного и эффективного управления, соблюдение законодательства;
- защита интересов всех субъектов хозяйствования;
- содействие проводимой государством единой политике;
- выявление внутренних резервов использования финансовых ресурсов;
- укрепление экономической системы страны.

Контроль осуществляется в соответствии с нормативными правовыми актами специально уполномоченными органами разных уровней государственного устройства. Хорошо организованный контроль способствует укреплению законности и формирует у работников профессионализм, компетентность, деловитость и оперативность, что является немаловажным фактором обеспечения национальной безопасности.

До перехода к рыночным отношениям система предусматривала три основных метода контрольной деятельности: документальную проверку, ревизию, бухгалтерскую экспертизу. В рыночной экономике возникает необходимость применения новых видов инструментов контроля за обычной и прочей деятельностью экономических субъектов, не используемых ранее: аудит, налоговая проверка, другие виды экономических экспертиз.

В настоящее время проводятся исследования с осуществлением сравнительного анализа существующего инструментария учетно-контрольной деятельности. Однако аналитическому сравнению чаще всего подвергаются пары методов. Так, А. Д. Шеремет и В. П. Суйц сравнивают аудиторскую проверку и ревизию; В. В. Кононенко и Н. Т. Белуха – бухгалтерскую экспертизу и документальную ревизию; В. А. Козлов – бухгалтерскую экспертизу и налоговую проверку. В ряде работ анализируются на предмет сходства и различий три инструмента: бухгалтерская экспертиза, документальная ревизия и налоговая проверка, бухгалтерская экспертиза, документальная ревизия и аудиторская проверка.

Систематизация проведенных исследований позволяет осуществить сравнительный анализ всех четырех инструментов, используемых при выявлении экономических нарушений в обычной и прочей деятельности экономических субъектов.

В настоящее время используются практически все названные инструменты, однако проблема правомерности и необходимости применения в конкретной ситуации какого-либо одного из числа названных определяется не только теоретическими, но и практическими аспектами. Определение их сущности и правовой природы, сходства и различий позволит избежать трудностей при решении вопроса о назначении производства экономической экспертизы, документальной ревизии, аудиторской или налоговой проверки.

Аудит представляет собой предпринимательскую деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

Правовой основой, регулирующей аудиторскую деятельность, является ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001 г. № 119-ФЗ.

Аудит проводится с целью определения достоверности, полноты, реальности и соответствия законодательству представленной информации организации, а также соответствия ее требованиям, предъявляемым к бухгалтерскому учету и отчетности. Аудиторы следят за полнотой представленной информации и вправе требовать любых объяснений и дополнений к ней.

Поиск аудиторских доказательств – один из основных видов деятельности аудитора. Эта деятельность регламентируется российским стандартом «Аудиторские доказательства», в котором не указа-

но, какое количество информации должен собрать аудитор для оценки глубины, достоверности и правильности бухгалтерской отчетности проверяемой организации.

Аудиторские доказательства подразделяются на внешние, внутренние и смешанные. *Внешние доказательства* – это информация, полученная от сторонних организаций (поставщиков, покупателей, и прочих кредиторов и дебиторов).

Внутренние доказательства – это информация, полученная непосредственно от клиента (проверяемой организации).

Смешанные доказательства – это информация, полученная от клиента и подтвержденная независимой стороной.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Аудит бывает внешним и внутренним; обязательным и инициативным; первоначальным и периодическим; финансовым, операционным и на соответствие.

Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности хозяйствующего субъекта. Он бывает общим, страховым, банковским, биржевым, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов.

Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность работников организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей с целью помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции.

Обязательный аудит представляет собой ежегодную обязательную аудиторскую проверку ведения бухгалтерского учета и отчетности организации или индивидуального предпринимателя. Ему подвергаются ОАО, кредитные и страховые организации, товарные и фондовые биржи, государственные унитарные или муниципальные унитарные предприятия и другие организации или индивидуальные предприниматели, объем выручки за год которых превышает в 500 тысяч раз МРОТ.

Инициативный аудит обычно проводится по решению руководства экономического субъекта с целью контроля и анализа состояния бухгалтерского учета в целом и в отдельных его подразделениях;

выявления состояния финансовой отчетности; оценки применяемых средств и методов автоматизации бухгалтерского учета и т.д.

Первоначальный аудит – это аудит, который впервые проводится на данном предприятии.

Периодический (повторяющийся) *аудит* проводится на данном предприятии ежегодно, что позволяет установить длительное сотрудничество между аудитором и клиентом, повысить качество проверок, дать более объективную оценку экономического субъекта и его деятельности.

Финансовый аудит (аудит финансовой отчетности) предусматривает оценку достоверности финансовой информации и проводится независимыми аудиторами, результатом работы которых является заключение относительно финансовых отчетов.

Операционный аудит используется для проверки процедур и методов функционирования предприятия, для оценки производительности и эффективности.

Аудит на соответствие предназначен для выявления соблюдения предприятием конкретных правил, норм, законов, инструкций, договорных обязательств, которые оказывают воздействие на результаты операции или отчеты. В процессе такой проверки устанавливаются, соответствует ли деятельность предприятия его уставу, правильно ли начисляются средства на оплату труда, обосновано ли производятся начисление и уплата налогов и т.д.

Завершающим этапом аудиторской проверки является составление аудиторского заключения, которое состоит из вводной (резюме клиента), аналитической (сведения о ходе проверки, обнаруженные ошибки и т.д.) и заключительной (выводы, предложения, рекомендации) частей.

Документальная ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверкам законности и обоснованности совершения в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организации, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности. Ревизия призвана не только вскрывать, но и помогать устранять недостатки.

Налоговая проверка – это основная форма налогового контроля, которая представляет собой комплекс мероприятий, проводимых уполномоченными государственными налоговыми органами по кон-

тролю за соблюдением действующего законодательства о налогах и сборах. В ходе осуществления процессуальных действий налоговые органы осуществляют контроль за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты (перечисления) налогов (сборов) в бюджет.

4.2 В правоохранительной деятельности, связанной с выявлением и расследованием экономических и налоговых правонарушений, в настоящее время в разной степени используются практически все существующие виды контрольно-финансовой деятельности: документальная ревизия, аудиторская проверка, судебно-бухгалтерская экспертиза и налоговая проверка.

Поэтому проблема правомерности и необходимости применения какого-либо вида, из числа названных, в конкретной ситуации, определения их сходства и различий актуальна не только с теоретической, но и с практической точки зрения.

Между аудитом и ревизией существует определенное сходство, но наблюдаются и различия (табл. 1).

Таблица 1 – Сходства и различия между аудитом и ревизией

Сходства	Различия
1	2
1. Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете и отчетности хозяйственных операций и законности их проведения – основная задача и аудита, и ревизии	1. Цель ревизии – проверка и контроль за финансово-хозяйственной деятельностью организации, цель аудита – восстановление бухгалтерского учета, консультирование и оказание помощи в правильности ведения бухгалтерского учета, а не только проверка
2. При проведении ревизии могут быть использованы методы аудита для выявления признаков нарушения законодательства	2. От аудитора не требуется точность до последней копейки, требуется лишь выполнение объема работ для дачи компетентного заключения. Ревизоры обращают внимание только на точность (правильность арифметических подсчетов) и меньше всего уделяют внимание полноте отражения хозяйственных операций в отчетности

1	2
3. Завершающим этапом аудиторской проверки является составление аудиторского заключения, а ревизии – составление акта ревизии, которые включают в себя три части примерно одинакового содержания	3. В заключении аудитора даются рекомендации по исправлению ошибок, чего нет в акте ревизии
4. И аудитор, и ревизор должны быть компетентными (иметь опыт, навыки, образование и т.д.)	4. Аудит проводится на договорной основе аудиторской организацией или отдельным лицом. Ревизия проводится ревизором на основании приказа руководителя организации
5. К проведению аудита, так же, как и к проведению ревизии, могут привлекаться специалисты в различных областях знаний	5. Ревизору определяют круг исследуемых вопросов направившие его на ревизию органы, а аудитор самостоятельно выбирает формы и методы проведения аудита, и проводит аудит в оговоренных в договоре направлениях
6. И аудитор, и ревизор имеют определенные права и обязанности в процессе проведения проверок, основываясь при этом регламентирующими их деятельность документами (ФЗ «Об аудиторской деятельности», Инструкция «О порядке проведения ревизий...»)	
7. И аудитор, и ревизор могут отказаться от проведения проверки в случаях, предусмотренных для каждого из них отдельно	

Изучив подробно цели, задачи и сущность судебно-бухгалтерской экспертизы, можно найти кое-какое ее сходство с ревизией и различия между ними (см. табл. 2).

Таблица 2 – Сходства и различия между судебно-бухгалтерской экспертизой и ревизией

Сходства	Различия
1	2
1. И ревизия, и судебно-бухгалтерская экспертиза предназначены для выявления нарушений законодательства в осуществлении финансово-хозяйственной деятельности организаций, но в разных ракурсах	1. Ревизия проводится с целью проверки правильности отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности (ст. 70 УК РФ «Сообщение доказательств»), а судебно-бухгалтерская экспертиза – с целью раскрытия экономических и других преступлений (ст. 184 УК РФ)
2. И ревизор, и эксперт должны быть профессионалами своего дела (имеющими опыт, навыки, образование и т.д.)	2. Ревизия назначается приказом руководителя организации или распоряжением КРО, а судебно-бухгалтерская экспертиза – следователем, судом и другими органами дознания с целью подтверждения факта преступления
3. Судебно-бухгалтерская экспертиза, как и ревизия, должна производиться в определенные сроки, по ее итогам также составляется заключение (при ревизии – акт), состоящее из трех частей	3. Ревизия проводится в случаях, предусмотренных Инструкцией «О порядке проведения ревизии...» один раз в год или один раз в два года, а судебно-бухгалтерская экспертиза – при расследовании экономических преступлений (чаще всего)
4. В заключительной части акта ревизии даются ответы на вопросы, поставленные перед ревизором, аналогичные данные отражаются в заключительной части заключения эксперта	4. Ревизия проводится ревизором, исследующим бухгалтерские документы и черновики; судебно-бухгалтерская экспертиза проводится экспертом, исследующим только предоставленные ему материалы дела
5. Судебно-бухгалтерская экспертиза, так же, как и ревизия, бывает первичной, дополнительной и повторной	5. Судебно-бухгалтерская экспертиза исследует какой-либо вопрос, требующий специальных знаний, с предоставлением мотивированного заключения, а ревизия – круг вопросов за ревизуемый период

Окончание таблицы 2

1	2
6. Судебно-бухгалтерская экспертиза может проводиться, так же, как и ревизия, с привлечением разных специалистов (комплексная)	6. При проведении судебно-бухгалтерской экспертизы используются различные методы анализа и моделирования с учетом специфики предприятия, а ревизия проводится с использованием методов бухгалтерского учета и аудита
7. И ревизор, и эксперт могут отказаться от проведения исследования, а также имеют определенные права и обязанности	7. Ревизор применяет как документальные, так и фактические методы проверки и составляет акт, эксперт же применяет методы фактической проверки и составляет заключение

В зависимости от порядка назначения и проведения, используемых при проверке методов и других факторов между судебно-бухгалтерской экспертизой и аудитом существуют сходства и различия (табл. 3).

Таблица 3 – Сходства и различия между судебно-бухгалтерской экспертизой и аудитом

Сходства	Различия
1	2
1. И аудит, и судебно-бухгалтерская экспертиза проводятся высококвалифицированными специалистами (имеющими опыт, навыки, образование и т.д.) на основании законов, регулирующих их деятельность (ФЗ «Об аудиторской деятельности» и ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности»)	1. Аудит направлен на выявление нарушений в бухгалтерском учете (его ведение) и на оказание помощи бухгалтеру в их исправлении. Судебно-бухгалтерская экспертиза помогает раскрывать экономические преступления (добыча фактов для суда, следователя и т.д.)
2. И аудит, и судебно-бухгалтерская экспертиза могут проводиться с привлечением других специалистов	2. В аудиторском заключении даются рекомендации по исправлению нарушений, выявленных в ходе проверки. В заключении эксперта даются только ответы на вопросы, поставленные следователем, судом и другими органами дознания

1	2
3. В завершении аудита составляется аудиторское заключение, состоящее из трех частей, как и заключение эксперта	3. Аудитор самостоятельно выбирает формы и методы проведения аудита и проводит проверку в направлениях, оговоренных в договоре, а эксперт исследует только те вопросы, которые перед ним ставит суд, следовательно
4. И аудитор, и эксперт наделены определенными правами и обязанностями и могут отказаться от проведения проверки	4. Аудит проводится на договорной основе, а судебно-бухгалтерская экспертиза – на основании постановления суда, следователя и т.д.
	5. Аудитор и эксперт используют различные друг от друга методы для достижения целей проверки

Темы докладов

1. Различия между судебной экономической экспертизой, ревизией и аудитом финансово-хозяйственной деятельности
2. Аудиторская проверка – один из инструментов контрольной деятельности
3. Налоговая проверка – один из инструментов контрольной деятельности
4. Документальная проверка – один из инструментов контрольной деятельности

Вопросы для самоконтроля

1. Назовите формы контрольной деятельности, принятые в РФ.
2. Назовите основные различия между экономической экспертизой и аудитом.
3. Назовите основные различия между экономической экспертизой и налоговой проверкой.
4. Назовите основные различия между экономической экспертизой и документальной проверкой.

Выполнение заданий (решение задач)
(с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Заполните таблицу «Сравнительные характеристики инструментов контрольной деятельности»

Характеристика	Судебно-бухгалтерская экспертиза	Аудит	Документальная ревизия	Налоговая проверка
Цель				
Инициаторы				
Порядок назначения				
Информационные базы				
Документальное оформление результатов				

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 5 ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

5.1 Нормативно-правовое регулирование экспертной деятельности в РФ

5.2 Юридическая основа экономических экспертиз по уголовным делам в сфере экономики

5.3 Правовая основа экономических экспертиз по арбитражным и гражданским делам в сфере экономики.

5.4 Экспертные учреждения

5.5 Саморегулируемые организации экспертов

Основные понятия темы: правовая база, нормативно-правовое регулирование экспертной деятельности, юридическая основа, уголовные дела, экспертные учреждения, саморегулируемые организации.

5.1 Правовую базу судебной экономической экспертизы составляют следующие группы нормативно-правовых актов:

1. Федеральное отечественное законодательство, регулирующее процессуальный порядок организации и производства судебной экономической экспертизы:

- 1) Конституция РФ;
- 2) ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» от 31 мая 2001 г. № 73-ФЗ;
- 3) Гражданский процессуальный кодекс Российской Федерации (ГПК РФ);
- 4) Кодекс административного судопроизводства Российской Федерации;
- 5) Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации (АПК РФ);
- 6) Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации (УПК РФ);
- 7) Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (КоАП РФ);
- 8) законодательство РФ о таможенном деле;
- 9) Налоговый кодекс РФ (НК РФ);
- 10) законодательство в сфере охраны здоровья;

11) другие федеральные законы, а также нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти, регулирующие организацию и производство судебной экспертизы.

II. Подзаконные нормативные акты, регулирующие процессуальный порядок организации и производства судебной экономической экспертизы и утвержденные соответствующими министерствами:

1) инструкции по организации производства судебных экспертиз в судебно-экспертных учреждениях системы Министерства юстиции Российской Федерации (утв. Приказом Минюста России от 20.12.2002 г. № 347);

2) методические рекомендации по производству судебных экспертиз в государственных судебно-экспертных учреждениях системы Министерства юстиции Российской Федерации (утв. Приказом Минюста России от 20.12.2002 г. № 346);

3) Приказ Минюста России от 27.12.2012 г. № 237 «Об утверждении Перечня родов (видов) судебных экспертиз, выполняемых в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России, и Перечня экспертных специальностей, по которым представляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России»;

4) Приказ МВД России от 29.06.2005 г. № 511 «Вопросы организации производства судебных экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации» («Инструкция по организации производства судебных экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации», «Перечень родов (видов) судебных экспертиз, производимых в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации»;

5) Положение о возмещении процессуальных издержек, связанных с производством по уголовному делу, издержек в связи с рассмотрением гражданского дела, а также расходов в связи с выполнением требований Конституционного суда Российской Федерации от 1 декабря 2012 г. № 1240;

6) решения высших органов судебной власти в части проведения судебных экспертиз.

III. Нормативно-законодательные акты в области регулирования бухгалтерского учета. В данную группу входят федеральные стандарты, являющиеся обязательными к применению.

Правовая база судебно-экономической экспертизы постоянно совершенствуется под воздействием практики применения специальных экономических познаний при выявлении и раскрытии уголовных преступлений, а также в гражданском и арбитражном процессах.

5.2 Правовой основой экономической экспертизы по уголовным делам являются: Конституция РФ, закрепляющая основные принципы; Уголовно-процессуальный кодекс РФ, поскольку в нем закреплены порядок познания и производства экспертизы, а также права и обязанности эксперта, с помощью процессуального закона достигается получение нового источника доказательств; а также другие законы и нормативные правовые акты Российской Федерации, регулирующие как порядок судопроизводства, так и порядок формирования системы экономической информации, в т.ч. бухгалтерского, учета и финансовой отчетности.

Основные принципы законодательства нашли свое закрепление в Конституции. Так, например осуществление правосудия только судом (ст. 118); независимость судей и их подчинение закону (ст. 120), равенство граждан перед законом и судом (ст. 123), принцип презумпции невиновности (ст. 49). К числу принципов, закрепленных процессуальным законодательством, относятся такие, как принцип независимости судей и их подчинение только закону (ст. 120); принцип обеспечения обвиняемому право на защиту (ст. 48), принцип устности (ст. 240 УПК), непосредственность процесса и др.

При назначении экономических экспертиз следователь руководствуется нормами УПК, регламентирующими назначение любой экспертизы. Согласно ч. 1 ст. 195 УПК, следователь, признав необходимость производства экономических экспертиз, составляет постановление, в котором указываются:

- а) основания для назначения экспертизы;
- б) наименование экспертного учреждения, которому поручается производство экспертизы, или фамилия назначенного эксперта;
- в) вопросы, которые ставятся перед экспертом;
- г) материалы, предоставленные в его распоряжение.

Следователь должен ознакомить обвиняемого с постановлением о назначении экспертизы и разъяснить ему права, установленные ст. 195 УПК. Об этом составляется протокол, подписываемый следователем и обвиняемым (ст. 195 УПК). Характерно, что все материалы, представляемые эксперту для исследования, следователь должен получить самостоятельно и только процессуальными способами.

5.3 Экономические споры рассматривают арбитражные суды, которым в настоящее время предстоит реорганизация. Арбитражно-процессуальный кодекс РФ от 24.07.2002 г. № 95-ФЗ и является юридической основой судебно-экономической экспертизы по арбитражным делам.

Арбитражному суду подведомственны экономические споры между организациями, гражданами, предпринимателями, государством и муниципальными органами, находящимися на территории России, независимо от их ведомственной принадлежности, от суммы требований. Разрешение споров производится арбитражным судом в составе трех судей, кроме споров в соответствии с АПК РФ, по которым вопросы разрешаются единолично. Для разъяснения возникающих по рассмотрению споров вопросов, требующих специальных познаний в области науки, искусства, техники, ремесла, суд назначает экспертизу. Вопросы, касающиеся государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации, регулируются отдельным Федеральным законом от 31 мая 2001 г. № 73-ФЗ.

В арбитражном процессе возможно участие следующих лиц: судьи, истца, ответчика, третьих лиц, прокурора. Каждое лицо, участвующее в деле, вправе представить арбитражному суду свои вопросы. Порядок назначения и производства судебно-экономической экспертизы в арбитражном процессе регулируется ст. 16, 17, 19.

Порядки проведения экспертизы в арбитражном и гражданском процессах во многом схожи. Юридической основой судебно-экономической экспертизы по гражданским делам является Гражданско-процессуальный кодекс РФ.

Гражданское процессуальное право представляет самостоятельную отрасль права, нормы которой регулируют общественные отношения, складывающиеся в процессе рассмотрения и разрешения судом гражданских споров. Законодательство о гражданском судопроизводстве устанавливает порядок рассмотрения не только граждан-

ских дел, но и семейных, трудовых правонарушений, а также дел, возникающих из административно-правовых отношений, и дел особого производства, то есть неисковых дел, где нет споров о праве.

В гражданском процессе участвуют лица, которые в соответствии с законом обладают определенными правами и выполняют соответствующие обязанности. К ним относятся: истец, ответчик; третьи лица; прокурор; органы государственного управления; судья; профсоюзы, учреждения, организации и их объединения; общественные организации и отдельные граждане, защищающие права других лиц. Стороны гражданского процесса, третьи лица и некоторые другие участники могут вести свои дела самостоятельно, то есть лично, либо через своих представителей. Представитель не является участником гражданского процесса, его выступления в суде не лишают представляемого права самому участвовать в судебном заседании. По общему правилу, решения споров по гражданским и арбитражным делам исполняются добровольно. Однако если лица не желают добровольно исполнять решения судов, то осуществляется принудительное исполнение решения суда с судебным исполнителем на основании исполнительного листа, который выдается взыскателю после вступления решения суда в законную силу.

Среди различных видов доказательств по арбитражным и гражданским делам, согласно законодательству, особое положение занимает заключение экспертов. Суд назначает эксперта для разъяснения возникающих при разрешении дела вопросов, требующих специальных познаний в различных областях жизнедеятельности, в том числе и в сфере экономики. Порядок назначения и производства экономической экспертизы любого вида в гражданском процессе регламентируется ст. 79, 80-87 Гражданско-процессуального кодекса РФ.

5.4 В соответствии с положениями ст. 1 ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» (ГСЭД), государственная судебно-экспертная деятельность осуществляется в процессе судопроизводства государственными судебно-экспертными учреждениями и государственными судебными экспертами.

Ст. 11 ФЗ ГСЭД определяет, что государственными судебно-экспертными учреждениями являются специализированные учреждения федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, созданные для

обеспечения исполнения полномочий судов, судей, органов предварительного следствия и дознания, дознавателей, следователей, руководителей следственных органов и подразделений органов дознания и прокуроров посредством организации и производства судебной экспертизы.

Организация и производство судебной экспертизы могут осуществляться также экспертными подразделениями, созданными федеральными органами исполнительной власти или органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации. В случаях, если производство судебной экспертизы поручается указанным экспертным подразделениям, они осуществляют функции, исполняют обязанности, имеют права и несут ответственность как государственные судебно-экспертные учреждения.

Государственные судебно-экспертные учреждения создаются и ликвидируются в порядке, определяемом законодательством Российской Федерации. Государственные судебно-экспертные учреждения производят судебную экспертизу в соответствии с профилем, определенным для них соответствующими федеральными органами исполнительной власти.

Государственные судебно-экспертные учреждения в обязательном порядке производят судебную экспертизу для органов дознания, органов предварительного следствия и судов, расположенных на территории, которая определяется соответствующими федеральными органами исполнительной власти. В случае невозможности производства судебной экспертизы в государственном судебно-экспертном учреждении, обслуживающем указанную территорию, в связи с отсутствием эксперта конкретной специальности, необходимой материально-технической базы либо специальных условий для проведения исследований судебная экспертиза для органов дознания, органов предварительного следствия и судов может быть произведена государственными судебно-экспертными учреждениями, обслуживающими другие территории.

Основная масса судебных экспертиз производится в государственных судебно-экспертных учреждениях, поскольку выполнение экспертиз в подобных учреждениях обладает рядом преимуществ перед производством этих экспертиз частными экспертами. В государственных экспертных учреждениях:

- имеется соответствующее оборудование, без которого зачастую невозможно производство экспертиз на современном научном уровне;

- организована подготовка и переподготовка экспертных кадров, контроль над качеством выполняемых исследований;

- возможно проведение сложных многообъектных, комплексных и комиссионных экспертиз;

- осуществляются научные разработки новых методик экспертного исследования.

В настоящее время государственные судебно-экспертные учреждения созданы и действуют в органах МВД, Министерстве юстиции и др. Основная масса проводимых судебных экспертиз осуществляется в системе МВД и Министерства юстиции России. Каждая система этих учреждений имеет свою специфику.

В системе органов внутренних дел созданы экспертно-криминалистические подразделения. Они организованы во всех республиканских, краевых, областных центрах, городах областного значения, населенных пунктах районного значения, а также в управлениях (отделах) внутренних дел на железнодорожном, водном, воздушном транспорте, в закрытых административно-территориальных образованиях.

Экспертно-криминалистические подразделения органов внутренних дел (ЭКП ОВД) выполняют судебные экспертизы по уголовным делам и делам об административных правонарушениях, подследственных органам внутренних дел: дактилоскопические, трасологические, баллистические, почерковедческие, технические исследования документов, видеофоноскопические, портретные, холодного оружия, материалов, веществ и изделий, биологические, пищевых продуктов, почвенно-ботанических объектов, автотранспортные, пожарно-технические и взрывотехнические.

Кроме производства судебных экспертиз сотрудники ЭКП ОВД выступают в качестве специалистов в уголовном процессе, принимая участие в проведении следственных действий и, прежде всего, в осмотрах мест происшествий. В установленном порядке они проводят экспертные исследования по заданиям подразделений органов внутренних дел, ведут экспертно-криминалистические картотеки и коллекции, совместно с другими подразделениями разрабатывают меро-

приятия по повышению эффективности их использования в выявлении, предупреждении, раскрытии и расследовании преступлений.

Важной функцией деятельности ЭКП ОВД является оказание практической и методической помощи следственным, оперативным подразделениям, органам дознания в организации и использовании криминалистических средств и методов, обеспечении их сотрудников информацией о возможностях экспертно-криминалистических подразделений в борьбе с преступностью.

Согласно ведомственным нормативным актам, в органах внутренних дел функционирует три параллельные системы экспертных подразделений: территориальная, на транспорте и в режимных населенных пунктах. Системы связаны отношениями взаимодействия. Структура ЭКП ОВД соответствует структурам органов внутренних дел, в которые они входят.

Главным экспертным учреждением по территориальному принципу экспертно-криминалистической службы является Государственное учреждение «Экспертно-криминалистический центр МВД России» (ЭКЦ). Средний уровень территориальных подразделений представляет экспертно-криминалистическое управление или отдел в самостоятельном субъекте Российской Федерации – области или республике. К первичному или низшему звену относятся отделы, отделения, группы в районных (городских) отделах внутренних дел. Деятельность службы в целом основана на российском законодательстве ведомственных нормативных актах МВД России.

Формирование судебно-экспертных учреждений (СЭУ) Министерства юстиции России началось в 20-х гг. XX в. Система СЭУ была создана для обслуживания судов и органов прокуратуры. В 70-е СЭЦ имела достаточно разветвленную сеть. В настоящее время она включает 50 региональных лабораторий судебной экспертизы.

Основным направлением деятельности всех экспертных учреждений Министерства юстиции является проведение судебных экспертиз и экспертных исследований по заданиям судов, органов прокуратуры, внутренних дел, безопасности, таможенных органов, налоговых инспекций, нотариата, органов социальной защиты.

5.5 Саморегулирование в Российской Федерации осуществляется на условиях объединения субъектов профессиональной или предпринимательской деятельности в организации, созданные и дейст-

вующие в соответствии с требованиями Федерального закона от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях». Под саморегулированием, согласно действующему законодательству, понимается самостоятельная и инициативная деятельность, содержанием которой являются разработка и установление стандартов и правил указанной деятельности;

Саморегулируемая организация в сфере судебно-экспертной деятельности (СРО) способна разработать и установить стандарты и правила судебно-экспертной деятельности, под которыми понимаются требования к осуществлению профессиональной деятельности и которые, в соответствии с ч. 3 ст. 33 Федерального закона от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях», проходят процедуру проверки и утверждения в Федеральной службе государственной регистрации, кадастра и картографии (РОСРЕЕСТР). Кроме того, указанными правилами и стандартами, в соответствии с федеральным законодательством, могут устанавливаться дополнительные требования к профессиональной деятельности.

Однако саморегулируемая организация должна не только разработать и установить стандарты и правила к осуществлению профессиональной деятельности, но и предусматривать обязательность выполнения всеми ее членами установленных правил и стандартов и контроль за их соблюдением. В настоящее время саморегулируемая организация может быть тем самым механизмом, с помощью которого возможно устранить имеющийся правовой вакуум в негосударственной судебно-экспертной деятельности, поскольку СРО может разработать и установить правила, стандарты, нормы, которые не предусмотрены действующим законодательством в сфере судебно-экспертной деятельности.

Так, для указанных целей была создана первая в Российской Федерации саморегулируемая организация в области профессиональной деятельности судебных экспертов – Некоммерческое партнерство «Саморегулируемая организация судебных экспертов», на данный момент объединяющая в качестве своих членов 345 экспертов, зарегистрированная в Государственном реестре саморегулируемых организаций Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии (РОСРЕЕСТР) при Министерстве экономического развития РФ (per. № 0206).

Темы докладов

1. Правовое регулирование судебно-экспертной деятельности в РФ
2. Взаимосвязь принципов государственной судебно-экспертной деятельности и бухгалтерского учета
3. Кодекс административных правонарушений РФ как основа правового регулирования судебно-бухгалтерской экспертизы

Вопросы для самоконтроля

1. Охарактеризуйте основные концепции регулирования экспертной деятельности в РФ.
2. Назовите нормативные документы, регламентирующие экспертную деятельность в РФ.
3. Назовите субъекты экспертной деятельности.
4. Что означает определение судебной экспертизы как средства доказывания?
5. В каких случаях назначается судебная экономическая экспертиза в уголовном, гражданском, арбитражном процессах?
6. Каковы процессуальные положения органа или лица, назначившего экономическую экспертизу?
7. Перечислите функции органов регулирования экспертной деятельности в РФ.
8. Перечислите функции саморегулируемых организаций экспертов.

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Изучите законодательные и нормативные акты, определяющие основания и порядок назначения судебных экспертиз по уголовным и гражданским делам, делам об административных правонарушениях.

Задание 2. Установить перечень законодательных и нормативных актов, регламентирующих судебную экономическую экспертную деятельность в рамках определённого судопроизводства по устране-

нию конкретного экономического правонарушения и урегулированию конкретного экономического спора.

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 6 ПРЕДМЕТ И ОБЪЕКТЫ СУДЕБНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

6.1 Сущность и содержание предмета судебной экономической экспертизы

6.2 Объекты экспертного исследования как компоненты предмета экономической экспертизы

Основные понятия темы: предмет судебной экономической экспертизы, объекты экспертного исследования, ревизия, аудиторская проверка, факты хозяйственной жизни, первичные учетные документы, налоговые декларации, бухгалтерская отчетность, регистры бухгалтерского и налогового учета.

6.1 Определение предмета имеет большое значение для обоснования самостоятельности той или иной отрасли знаний. Предметом любой науки считается то специфическое, что позволяет отличить ее от множества других наук.

Как любая самостоятельная дисциплина, судебная экономическая экспертиза имеет свой предмет, метод и задачи.

Содержание предмета экономической экспертизы в юридической литературе принято рассматривать с двух позиций – научной и практической. Научная точка зрения проявляется в изучении закономерностей формирования свойств объектов и их изменения в связи с совершением экономического преступления. В практической деятельности предметом экономической экспертизы являются фактические данные (обстоятельства дела), устанавливаемые на основе специальных научных познаний в области науки, искусства или ремесла, и исследования материалов рассматриваемого дела.

Понятие предмета экспертизы упоминается в п. 1 и 4 ч. 3 ст. 57 УПК РФ. В данном тексте его нужно рассматривать в узком смысле тех обстоятельств, установление которых является задачей конкретного вида экспертизы. Более широкое значение предмета экспертизы необходимо рассматривать через призму тех фактов, которые устанавливаются экспертизой данного вида. Предмет, объект и метод исследования в совокупности представляют собой критерий разграничения экспертиз на виды в зависимости от области специальных познаний и особенностей их применения (бухгалтерская, товароведческая, строительная и др.). Исходя из содержания понятий видового и

конкретного предмета экспертизы, следует отметить, что экономическая экспертиза определяет возможности данного вида в расследовании правонарушений в сфере экономики. С позиций конкретного предмета ЭЭ имеет значение для выбора эксперта, определения его полномочий в экспертизе по конкретному делу (уголовному, гражданскому, арбитражному, административному).

До настоящего времени в литературе нет единства мнений о предмете экономической экспертизы. Это обстоятельство приводит к тому, что в отдельных случаях наблюдаются необоснованные отказы в ее назначении, а порой и к ее замене другими формами использования бухгалтерских знаний (проведение документальных ревизий, аудиторских проверок).

Понятие предмета экономической (чаще бухгалтерской) экспертизы большинством ученых определяется почти одинаково – как факты, обстоятельства (фактические данные), устанавливаемые с помощью экспертизы.

Применительно к экономической экспертизе ее предметом является экспертная задача, которую необходимо решить эксперту в процессе исследования, по результатам которого на основе соответствующего объема специальных познаний с использованием находящихся в его распоряжении средств и методов составляется заключение.

Таким образом, предметом судебной экономической экспертизы являются факты хозяйственной жизни, отраженные в первичных документах и учетных регистрах, ставшие объектом исследования предварительного расследования или судебного рассмотрения и относительно которых эксперт-экономист дает заключение по вопросам, поставленным следователем, прокурором или судом.

6.2 *Объектами исследования* в рамках судебной экономической экспертизы является документальная информация, содержащаяся в материалах уголовного, гражданского или арбитражного дела и относящаяся к предмету данного вида экспертизы.

Объекты исследования судебной экономической экспертизы включают в себя:

1) первичные учетные документы, необходимые для отражения каждого факта хозяйственной жизни (накладная, счет-фактура, приходный и расходный кассовый ордера, платежное поручение);

2) иные первичные документы, используемые при ведении учета – это договоры, соглашения, доверенности, деловая переписка. Этот вид объектов исследования более полно раскрывает экономическое содержание осуществленных фактов хозяйственной жизни, играя в то же время вспомогательную роль. В первую очередь при осуществлении своей профессиональной деятельности эксперт опирается на первичные учетные документы;

3) регистры бухгалтерского и налогового учета, которые содержат уже агрегированную и систематизированную информацию о совокупности совершенных фактов хозяйственной жизни за определенный период времени, о состоянии имущества и обязательств экономического субъекта;

4) бухгалтерская отчетность, которая содержит агрегированные сведения о совокупности совершенных фактов хозяйственной жизни за отчетный период, о состоянии имущества и обязательств по состоянию на отчетную дату. Как правило, данный вид объектов исследования используется для решения задач финансово-аналитической экспертизы, установления динамики одного или группы финансовых показателей либо установления соответствия порядка формирования той или иной строки отчетности требованиям законодательства;

5) налоговые декларации, содержащие сведения о сформированных налоговых базах, примененных налоговых ставках и рассчитанных сумм налогов. В основном налоговые декларации используются для решения задач налоговой экспертизы;

6) иные материалы уголовного, гражданского или арбитражного дела – это материальные носители информации, закономерности формирования которой не входят в специальные знания эксперта-экономиста, однако эта информация вводится в экспертную задачу следователем в качестве исходных данных. В состав специфических видов исследования эксперта-экономиста, при условии выполнения надлежащих правил входят черновые записи, протоколы допросов участников уголовного судопроизводства, заключения экспертов других специальностей. Следует отметить, что в рамках судебной экономической экспертизы исследуются финансово-хозяйственная деятельность экономических субъектов и ее отражение в различных системах учета, а не действия специалистов по ее изучению. В связи с этим акты проверок, ревизий и иные документы, формируемые спе-

циалистами-экономистами, не могут являться объектами исследования судебной экономической экспертизы.

Таким образом, в наиболее общем случае эксперт-экономист исследует документы, представленные в группах 1-5, поскольку у него отсутствуют специальные знания и полномочия исследования иных материалов уголовного дела. Однако в исключительных случаях, когда в представленной учетной информации отсутствуют достоверные сведения об изучаемых фактах финансово-хозяйственной деятельности, имуществе и обязательствах исследуемого лица либо отсутствует информация, принятие во внимание которой существенно меняет экономическое содержание отраженных обстоятельств финансово-хозяйственной деятельности, следователь вводит имеющуюся информацию в качестве исходных данных в установочной части постановления о назначении судебной экономической экспертизы.

Темы докладов

1. Предмет судебной экономической экспертизы (по видам)
2. Объект судебной экономической экспертизы (по видам)
3. Предмет, задачи и объекты судебной экономической экспертизы, их специфика
4. Объекты судебной финансово-экономической экспертизы
5. Предмет судебной финансово-экономической экспертизы

Вопросы для самоконтроля

1. Назовите критерии разграничения судебной экономической экспертизы по видам.
2. Дайте определение научного и практического содержания судебной экономической экспертизы.
3. Охарактеризуйте предмет судебной экономической экспертизы.
4. В чем сущность объекта судебной экономической экспертизы?
5. Что включают в себя объекты исследования судебной экономической экспертизы?
6. Назовите характеристики объекта судебной экономической экспертизы.

Выполнение заданий (решение задач)
(с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Заполните следующую таблицу

Характеристики	Судебно-бухгалтерская экспертиза	Судебно-налоговая экспертиза	Финансово-аналитическая экспертиза	Финансово-кредитная экспертиза
Определение				
Предмет исследования (статьи УК РФ)				
Метод				
Приемы				
Объекты				
Субъекты				
Информационные источники исследования (информационная база)				

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 7 СУБЪЕКТЫ СУДЕБНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

7.1 Субъекты судебной экономической деятельности

7.2 Правовое положение эксперта

7.3 Процессуальный статус и компетенция эксперта

7.4 Профессиональная этика эксперта

Основные понятия темы: субъект судебной экономической экспертизы, правовое положение, процессуальный статус, компетенция, профессиональная этика, права судебного эксперта, обязанности судебного эксперта, этические правила.

7.1 *Субъектами* судебно-экспертной деятельности являются лица и органы, назначающие экспертизу, судебные эксперты и судебно-экспертные учреждения. Такая классификация субъектов вызвана системой действий и связанных с ними правоотношений, возникающих в процессе судопроизводства. Взаимодействие и правоотношения субъектов судебно-экспертной деятельности осуществляются в процессе установления доказательственных фактов в двух формах: процессуальной и непроцессуальной.

Органы и лица, назначившие экспертизу, осуществляют оценку объектов исследования с точки зрения допустимости, относимости и достоверности.

Оценка объектов исследования на допустимость – это проверка соответствия получения этих материалов порядку, установленному УПК РФ, что входит в исключительную компетенцию следователя. Заключение эксперта-экономиста, основанное на документах, изъятых с нарушением норм УПК РФ, может быть признано недопустимым доказательством.

Оценка объектов на относимость – это проверка соответствия представляемой учетной документации заинтересовавшим следователя фактам финансово-хозяйственной деятельности исследуемого лица. Она осуществляется следователем при отборе документов под экспертную задачу, а также самим экспертом в случае некачественного отбора. При оценке относимости следователь из совокупности собираемых доказательств вычленяет именно те документы, в которых отражены планируемые для исследования факты хозяйственной жиз-

ни, данные об имуществе и обязательствах экономического субъекта. С этой целью для достижения оптимального эффекта следователь имеет право подключить специалиста (ст. 58 УПК РФ) для оказания соответствующей помощи в данном вопросе.

Оценка материалов уголовного дела на достоверность, в соответствии с ст. 87 и 88 УПК РФ также входит в компетенцию следователя. Если о недостоверности материалов уголовного дела, представленных в качестве объектов исследования, не указывается в постановлении о назначении экспертизы, то эксперт считает, что все представленные документы содержат достоверную информацию. Самостоятельное установление недостоверности информации, содержащейся в документах, и выявление фактов их интеллектуального подлога, превышает компетенцию эксперта.

Однако необходимо отметить, что при профессиональной организации преступления знания эксперта о закономерностях формирования учетной информации, а также применения метода сопоставления документов оказывается недостаточным для формулировки категоричного вывода о том, какой документ содержит достоверную информацию. Такие искажения выявляются путем использования всего арсенала процессуальных и внепроцессуальных средств следователя: производство допросов, очных ставок, назначение иных видов судебных экспертиз, поручение проведения оперативно-разыскных мероприятий и т.д.

Установленные следователем способы совершения преступления описываются в постановлении о назначении экспертизы, которая закладывается в его установочной части путем раскрытия так называемой «фабулы дела».

7.2 В судебной практике широко используются разные виды экономических экспертиз. Их проведение поручается как на стадии предварительного расследования, так и на стадии судебного расследования дел. Судебная экономическая экспертиза представляет собой особый класс «экспертных исследований, в процессе осуществления которых широко используются знания в области различных наук экономического профиля (экономика, статистика, финансы, налогообложение, аудит и др.)».

Экспертиза в Российской Федерации проводится в конституционном, уголовном, административном, гражданском и арбитражном процессах.

Судебные экспертизы различаются в зависимости от того, производятся они в экспертном учреждении или вне экспертного учреждения лицом, обладающим специальными знаниями.

В соответствии с ч. 2 ст. 195 УПК РФ, судебная экспертиза осуществляется государственными судебными экспертами и иными экспертами из числа лиц, обладающих специальными знаниями.

Государственным судебным экспертом является аттестованный работник государственного судебно-экспертного учреждения, производящий судебную экспертизу в порядке исполнения своих должностных обязанностей (ст. 12 Закона № 73-ФЗ).

Государственными судебно-экспертными учреждениями являются специализированные учреждения федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, созданные для обеспечения исполнения полномочий судов, судей, органов дознания, лиц, производящих дознание, следователей посредством организации и производства судебной экспертизы (ст. 11 Закона № 73-ФЗ).

В настоящее время большинство экспертиз проводится в государственных судебно-экспертных учреждениях, организованных в системе федеральных органов исполнительной власти – Минюста России, Министерства здравоохранения Российской Федерации по территориальному принципу.

К иным экспертам из числа лиц, обладающих специальными знаниями, относятся эксперты негосударственных судебно-экспертных учреждений, а также лица, не работающие в судебно-экспертных учреждениях.

Под негосударственными судебно-экспертными учреждениями следует понимать некоммерческие организации (некоммерческие партнерства, частные учреждения или автономные некоммерческие организации), созданные в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях», осуществляющие судебно-экспертную деятельность в соответствии с принятыми ими уставами (п. 2 постановления Пленума Верховного суда Российской Фе-

дерации от 21 декабря 2010 г. № 28 «О судебной экспертизе по уголовным делам» (далее – постановление Верховного суда № 28).

7.3 Судебный эксперт является субъектом уголовного процесса, привлекаемым для дачи заключения по вопросам, имеющим значение для дела. При этом судебный эксперт в пределах своей компетенции участвует в исследовании обстоятельств дела только по вопросам, относящимся к предмету порученной ему экспертизы и имеющим значение для дачи заключения. Суд и стороны в судебном разбирательстве вправе обращаться к эксперту только в связи с порученной ему экспертизой и данным им заключением.

Уголовно-процессуальным, гражданским процессуальным, арбитражно-процессуальным законодательством и иными нормативными актами определены следующие *обязанности судебного эксперта*:

- явиться по вызову лица, производящего дознание, следователя, прокурора и суда и дать объективное заключение по поставленным перед ним вопросам;
- нести личную ответственность за данное заключение;
- явиться на допрос по поводу данного заключения и дать правдивые показания;
- заявить самоотвод при наличии указанных в законе оснований;
- проводить экспертизу в присутствии следователя и обвиняемого; не разглашать данные предварительного следствия и дознания;
- сообщить следователю (лицу, производящему дознание), прокурору, суду, руководителю экспертного учреждения об обстоятельствах, исключающих возможность его участия в данном деле. Ему, в свою очередь, должны быть разъяснены основания для самоотвода;
- когда ведомственными актами предусматривается перечень обязательных действий эксперта и (или) обозначается круг способов и методик исследования, которые должны быть обязательно применены, эксперт обязан выполнить эти требования и оговорить это в заключении;
- указать в заключении на установленные им в соответствии со своими специальными познаниями обстоятельства, имеющие значение для дела, по поводу которых ему не были поставлены вопросы;
- устанавливать как по заданию органа, назначившего экспертизу, так и по собственной инициативе обстоятельства, способствующие совершению и сокрытию правонарушений в сфере финансово-

хозяйственной деятельности, если для этого в деле имеются необходимые данные, требующие использования бухгалтерских познаний и др.

Для успешного, полного выполнения возлагаемых обязанностей процессуальный закон предоставляет определенные *права эксперта*:

- знакомиться с материалами дела, относящимися к предмету экспертизы, выписывать из них необходимые сведения или снимать копии;

- ходатайствовать о представлении ему дополнительных материалов, необходимых для достоверного решения вопросов;

- присутствовать с разрешения лица, назначившего экспертизу (суда) при производстве следственных (судебных) действий, задавать допрашиваемым вопросы и просить о занесении в протокол существенных для дачи заключения обстоятельств;

- совещаться до дачи заключения;

- указывать в своем заключении на обстоятельства, о которых ему не были поставлены вопросы, если эти обстоятельства имеют существенное значение для установления истины по делу;

- излагать на допросе свои показания собственноручно;

- давать заключение и показания на родном языке, если не владеет языком судопроизводства;

- получать возмещение расходов, связанных с явкой по вызову и производством экспертизы.

Эксперт имеет право на вознаграждение и погашение расходов по явке к следователю и в суд, кроме тех, которые выполняются им в качестве служебного задания. Размер и порядок оплаты работы эксперта, а также возмещение его расходов регулируются.

Судебный эксперт не вправе:

- вступать в личные контакты с участниками процесса по вопросам, связанным с проведением экспертизы, так как это ставит под сомнение его незаинтересованность в исходе дела;

- самостоятельно собирать материалы для производства экспертизы;

- уничтожать объекты экспертного исследования либо изменять их свойства (делать записи на документах и предметах, разрезать документы, вносить исправления в регистры учета и др.) без письменного разрешения органа или лица, назначившего экспертизу;

- приступать к производству экспертизы без письменного указания руководства экспертного учреждения или его структурного подразделения;

- принимать материалы для экспертного исследования по устному предложению без соответствующего постановления или решения;

- решать вопросы, относящиеся к правовой оценке действий лиц;

- отвечать на вопросы, выходящие за пределы его компетенции, если же он дал на них ответы, то соответствующая часть заключения рассматривается как не имеющая доказательственного значения;

- производить экспертизу, связанную с исследованием документов организаций, в которых он состоял (состоит) на службе;

- привлекать других лиц (за исключением технических работников) к участию в производстве порученной ему экспертизы без уведомления и согласия на то лица, назначившего экспертизу;

- хранить материалы уголовного, гражданского или арбитражного дела, по которым производится экспертиза, вне служебного помещения.

Независимо от того, где производится экспертиза – в судебно-экспертном учреждении или вне его – эксперт дает заключение от своего имени на основании произведенных исследований в соответствии с его специальными знаниями и несет за данное им заключение личную ответственность.

Эксперт предупреждается об ответственности за дачу заведомо ложного заключения, о чем у него отбирается подписка.

Основания уголовно-правовой ответственности содержат ГПК РФ, УПК РФ и АПК РФ в отсылочных нормах. Эксперт привлекается к уголовной ответственности за дачу заведомо ложного заключения (ст. 307 УК РФ) независимо от того, получен ли при этом какой-либо результат, принял ли суд данное заключение как полноценный источник доказательств или не принял.

Если же эксперт в результате исследования приходит к неправильному выводу вследствие заблуждения, научной неподготовленности, небольшого практического опыта, некомпетентности, невнимательности, неполноты исследования, спорных научных положений, ошибочного анализа, он не подлежит привлечению к уголовной ответственности. В подобных случаях к нему применяются меры дисциплинарного взыскания.

7.4 Этика в настоящее время трактуется как отрасль философского знания, которая изучает проблемы морали, способ жизни и поведения человека.

Профессиональная деятельность эксперта связана с соблюдением не только правовых, но и этических правил, в число которых входят:

- объективность проведенных исследований;
- независимость выводов от каких-либо внешних проявлений и воздействий;
- принципиальность;
- наличие твердых убеждений и стремлений к претворению их в жизнь;
- твердая уверенность в достижении изложенных в заключении выводов;
- строгое соблюдение служебной тайны, связанной с производством экспертизы;
- неподкупность;
- корректное отношение к коллегам, руководителям экспертного учреждения, участникам уголовного или гражданского процесса.

Моральные нормы требуют от эксперта корректности, вежливости и сдержанности в отношениях со следователем, судьей, честности в признании допущенных ошибок и твердой уверенности в достоверности своих выводов. Принципиальность его выражается в независимости выводов от мнения заинтересованных лиц, материалов уголовного дела, личности преступника, потерпевшего.

Этика эксперта влияет на общение с юристами (следователем, прокурором, судьей и др.). Эффективность взаимоотношений зависит от его личностных качеств: инициативности, тактичности, выдержанности, стойкости, скромности, сообразительности, умении считаться с мнением других, внимательности, мужественности, решительности и др.

Темы докладов

1. Государственная судебно-экспертная деятельность
2. Субъекты государственной судебно-экспертной деятельности
3. Государственные судебно-экспертные учреждения
4. Государственные судебные эксперты

5. Профессиональные и квалификационные требования, предъявляемые к эксперту
6. Определение уровня квалификации и аттестация государственных судебных экспертов
7. Права и обязанности эксперта-бухгалтера в уголовном процессе
8. Профессиональная этика эксперта
9. Обязанности и права руководителя и эксперта государственного судебно-экспертного учреждения
10. Негосударственная судебная экспертная деятельность. Лица, которым предоставляется право производить судебную экспертизу
11. Порядок привлечения специалистов-практиков (негосударственных судебных экспертов) к производству судебных экспертиз
12. Принципы судебной экспертной деятельности. Обязанности и права судебного эксперта. Вознаграждение экспертам за работу, выполненную ими по поручению суда
13. Общие основания и меры ответственности судебного эксперта: правовое регулирование. Служебная ответственность государственного судебного эксперта

Вопросы для самоконтроля

1. Кто может относиться к субъектам судебной экономической экспертизы?
2. Раскройте правовое положение эксперта при осуществлении государственных экономических экспертиз.
3. В чем проявляется независимость судебного эксперта?
4. В каких случаях эксперт может привлекаться к уголовной ответственности?
5. Что такое компетенция эксперта?
6. Каковы статус, обязанности и пределы компетенции судебного эксперта?
7. Может ли судебный эксперт вступать в личные контакты с участниками судебного процесса?
8. Раскройте сущность понятия «профессиональная этика эксперта».
9. Какими моральными качествами должен обладать судебный эксперт?

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Подумайте, каким образом можно установить пригодность специалиста-практика к судебной экспертной деятельности и его компетентность в разрешении вопросов конкретной судебной экспертизы.

Задание 2. Изучите, в каких формах целесообразно осуществлять юридическую подготовку специалистов-практиков к судебной экспертной деятельности и овладение ими специальными методами экспертных исследований.

Задание 3. Основная задача (предназначение) судебной экспертной деятельности состоит в оказании содействия судам, судьям, органам дознания, лицам, производящим дознание, следователям в установлении обстоятельств, подлежащих доказыванию по конкретному делу, посредством разрешения вопросов, требующих специальных знаний в области науки, техники, искусства или ремесла.

Подумайте и ответьте на следующие вопросы:

1. Целесообразно ли назначение судебной экономической экспертизы для разрешения вопросов, требующих специальных знаний, если судья, рассматривающий дело, стороны судебного разбирательства, их представители или их адвокаты обладают такими специальными знаниями?

2. По каким соображениям судебным экономическим экспертам не предоставляется право самостоятельно собирать материалы для производства судебной экспертизы за исключением образцов для сравнительного исследования?

3. В чём заключается причина того, что сумма вознаграждения судебным экономическим экспертам за работу, выполненную ими по поручению суда, определяется на договорной основе, а не по твёрдым, заранее установленным ставкам?

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 8 ОСОБЕННОСТИ И ПОРЯДОК НАЗНАЧЕНИЯ СУДЕБНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

8.1 Основания производства судебной экономической экспертизы

8.2 Особенности назначения судебной экономической экспертизы

8.3 Порядок постановки и формулирования вопросов, поставленных для разрешения экономической экспертизы

Основные понятия темы: основания производства судебной экономической экспертизы, особенности назначения, определение суда, предварительное следствие, заключение эксперта, ревизия, аудит, постановление, вводная часть, содержательная часть, резолютивная часть, предмет спора, решение о назначении экспертизы, перечень вопросов, следователь, процессуальные отношения, определение о назначении судебной экономической экспертизы.

8.1 Основаниями производства судебно-экономической экспертизы являются определение суда, постановления судьи, лица, производящего дознание, следователя или прокурора. Судебно-экономическая экспертиза считается назначенной со дня вынесения соответствующего постановления или определения.

Судебно-экономическая экспертиза в стадии предварительного следствия может назначаться как органом дознания, так и следователем. Однако после возбуждения дела органы дознания обязаны провести лишь неотложные следственные действия по выявлению и закреплению следов преступления, после чего передают дело следователю. Поэтому в подавляющем числе случаев судебно-экономическая экспертиза назначается именно следователем. На следователя, в соответствии со ст. 195 УПК возлагается обязанность сбора доказательств, на основе которых устанавливаются наличие или отсутствие общественно опасного деяния, виновность лица, совершившего это деяние, и иные обстоятельства. Эти данные устанавливаются показаниями свидетеля, потерпевшего, подозреваемого, обвиняемого, заключением эксперта, вещественными доказательствами, протоколами следственных и судебных действий и иными документами.

Согласно ст. 74 УПК, заключение эксперта является доказательством, а судебно-экономическая экспертиза – процессуальным действием по его получению. Имеющиеся в деле акты, справки, заключе-

ния о результатах ведомственного исследования какого-либо обстоятельства, именуемые судебно-экономической экспертизой (например, о недостатке ТМЦ и т.п.), хотя и полученные по запросу органов следствия или суда, но не отвечающие требованиям правил проведения судебно-экономической экспертизы, не могут рассматриваться как заключение эксперта и служить основанием для отказа в проведении экономической экспертизы.

Следователь может назначить экономическую экспертизу, если при производстве предварительного расследования необходимы специальные познания в науке, технике, искусстве или ремесле и если возникает необходимость в более компетентном анализе и истолковании собранных фактических данных, характеристике хода определенных процессов, связанных с делами, по которым предварительно уже проведена ревизия (ст. 195 УПК).

Наиболее существенными основаниями для назначения судебной экономической экспертизы являются:

- необходимость исследования вопросов, требующих применения специальных познаний эксперта-экономиста;
- недоброкачественное проведение ревизии, аудита, выразившееся в наличии противоречий между актом ревизии, аудиторским заключением и другими материалами дела, противоречий в выводах ревизоров при проведении первоначальной, повторной или дополнительной ревизий;
- обоснованное ходатайство обвиняемого о назначении экономической экспертизы;
- заключение экспертов других специальностей о необходимости проведения судебно-экономической экспертизы.

8.2 Назначение судебной экономической экспертизы в соответствии со ст. 196 УПК, не является обязательным и отнесено на усмотрение следователя. Кроме того, следователь вправе приостановить или прекратить проведение судебной экономической экспертизы по своей инициативе или на основании заявлений участников процесса (в том числе и эксперта) на любой стадии ее производства. Эти функции могут выполнить также руководители следственных подразделений и прокуроры, осуществляющие надзор за следствием.

После принятия решения о проведении судебной экономической экспертизы следователь оценивает с точки зрения достаточности и

полноты материалы дела и собирает для судебной экономической экспертизы дополнительные данные, без которых ее проведение невозможно. Собранный материал анализируется следователем и только после этого выносится постановление о назначении судебной экономической экспертизы, в котором перечисляются вопросы, подлежащие разрешению экспертом. Следователь, суд не должны допускать постановку перед экспертом правовых вопросов, не входящих в его компетенцию (например, имело ли место хищение, недостача, кто виновен в растрате и т.п.). Материалы, необходимые эксперту-экономисту по каждому конкретному делу, устанавливает следователь. Однако представление дополнительных материалов может осуществляться и после назначения судебной экономической экспертизы, если об этом ходатайствует эксперт.

Признав собранные для производства судебной экономической экспертизы материалы достаточными, следователь назначает судебную экономическую экспертизу.

Процессуальным актом, реализующим это решение, является постановление следователя о назначении судебной экономической экспертизы. Следователь, суд не вправе заменять постановление, определение о назначении судебной экономической экспертизы другими документами, не предусмотренными законом (сопроводительным письмом, списком вопросов эксперту и т.п.).

Постановление по своему содержанию состоит *из вводно-описательной и резолютивной частей.*

Первая из них должна содержать следующие обязательные реквизиты: время и место составления постановления; классный чин или воинское звание следователя, его фамилию; наименование следственного органа; при назначении судебной экономической экспертизы судом в определении указываются наименование суда, фамилии судьи и заседателей; № дела; указывается место и дата составления постановления.

В резолютивной части объявляется решение следователя о назначении судебной экономической экспертизы, фамилия эксперта или наименование учреждения, в котором должна быть проведена судебная экономическая экспертиза, излагаются вопросы, поставленные перед экспертом к разрешению в ходе исследования, и описываются предоставляемые в распоряжение эксперта материалы. В перечне материалов указываются: объекты исследования; образцы для сравне-

ния; следственные материалы, знание которых необходимо эксперту. Указывается также местонахождение документов и объектов.

Способы производства экспертизы определяются, как правило, экспертом. Однако следователь правомочен, исходя из обстоятельств дела, указать в постановлении на необходимость определенного способа исследования (например, встречной проверки документов).

Назначение судебной экономической экспертизы судом – сложный процесс, который является результатом реализации как инициативы участвующих в деле лиц, так и правомочий суда.

При назначении судебной экономической экспертизы судом складывается комплекс процессуальных отношений: между судом и каждым из участвующих в деле лиц; между судом и экспертом. Эти отношения различаются по основаниям возникновения, содержанию, процессуальному значению. Отношения между судом и каждым из участвующих в деле лиц возникают по поводу ходатайства о назначении судебной экономической экспертизы, о назначении конкретного эксперта, об отводе эксперта, о формировании круга вопросов.

Указанные процессуальные отношения опосредуются в ходатайствах заинтересованных лиц и определениях суда об их удовлетворении или отклонении и характерны для самого процесса назначения судебной экономической экспертизы; они как бы предваряют назначение.

Результат действий по назначению судебной экономической экспертизы отражается в особом процессуальном акте – определении суда о назначении судебной экспертизы. Именно оно вызывает к жизни систему отношений между судом и экспертом. Поэтому на его структуре следует остановиться подробнее.

Особенности назначения судебной экономической экспертизы в судебном заседании обусловлены тем, что в формулировании вопросов, определении объема исследуемых обстоятельств принимают участие обвинитель, защитник, подсудимый, потерпевший, гражданский истец, гражданский ответчик и их представители; по всем поставленным эксперту вопросам заслушивается мнение участников судебного разбирательства, заключение прокурора.

Какие вопросы следует поставить на разрешение эксперта, устанавливает в конечном счете суд, включая их в свое определение либо дополняя ими ранее вынесенное. ГПК, в отличие от УПК, не содержит четких правил на этот счет. Тем не менее судебными практикой и

доктриной выработаны некоторые общие требования и правила по составлению данного определения. Определение о назначении судебной экономической экспертизы должно содержать все реквизиты, свойственные судебному определению и перечисленные в ст. 224 ГПК.

Содержание определения, главным образом, должно включать:

- указание на время и место вынесения;
- наименование суда (его состав и секретарь судебного заседания);
- наименование лиц, участвующих в деле, и предмета спора (краткая фабула дела);
- указание на обстоятельства, имеющие значение для дела (факты предмета доказывания или доказательственные факты), для подтверждения или опровержения которых назначается экспертиза;
- мотивы суда, по которым он пришел к выводу о потребности в судебной экономической экспертизе, и ссылка на законы, которыми суд руководствовался при назначении судебной экономической экспертизы;
- наименование частного предмета (вида) судебной экономической экспертизы;
- формулирование экспертной задачи – вопросы эксперту;
- определение объекта исследования (или в отношении кого оно проводится);
- кому поручается производство судебной экономической экспертизы (наименование организации, лаборатории, фамилия, имя, отчество эксперта);
- наименование материалов дела, передаваемых в распоряжение эксперту (например, протокола судебного заседания, протоколов допроса свидетелей, собственноручные записи испытуемого – перечисляются, какие именно);
- описание сравнительных материалов (если таковые передаются в распоряжение эксперту);
- срок, в течение которого должна быть проведена судебная экономическая экспертиза;
- место проведения судебной экономической экспертизы (в суде или вне суда);

- предупреждение экспертов об ответственности, согласно действующему законодательству (ст. 307 УК РФ), за дачу заведомо ложного заключения;

- подпись судьи (судей), вынесшего определение.

Таким образом, структурно определение включает три части:

- подготовительную или вводную (место, время вынесения, состав суда, по какому делу, по ходатайству какой стороны, если таковое имело место);

- описательную (краткая фабула дела – с выделением юридических обстоятельств, доказывание которых требует проведения экспертизы, а также поводов и оснований экспертизы);

- постановляющую (объект и предмет исследования, вопросы эксперту, кому поручается, перечень передаваемых материалов).

Описательная часть должна быть сформулирована таким образом, чтобы из нее было ясно, почему возникла потребность в данной судебной экономической экспертизе, для установления судом какого юридически значимого обстоятельства могут быть пригодны ее результаты, какова специальная цель данного исследования.

Учитывая необходимость усиления процессуальных гарантий прав сторон при назначении судебной экономической экспертизы, постановляющую часть следует дополнить указанием на ознакомление сторон с определением о назначении судебной экономической экспертизы.

В определении о назначении судебной экономической экспертизы не указываются порядок и сроки обжалования, поскольку закон не предусматривает такой возможности. Заинтересованное лицо, не согласное с определением о назначении судебной экономической экспертизы (например, с кругом заданных эксперту вопросов или с самим фактом назначения экспертизы), не может обжаловать такое определение отдельно от обжалования судебного решения.

Если вышестоящий суд признает назначение судебной экономической экспертизы незаконным или необоснованным и отменит определение о назначении судебной экономической экспертизы, то, соответственно, «аннулируются» все юридические последствия такого определения. Например, если суд уже успел получить заключение эксперта (в случае, когда обжалование определения происходит без приостановления производства судебной экономической экспертизы), то отмена вышестоящим судом определения о назначении судебной

экономической экспертизы делает невозможным использование судом первой инстанции заключения эксперта в качестве доказательства.

Так, назначая судебную экономическую экспертизу в стадии подготовки дела к судебному разбирательству, нужно обращать внимание на сроки, установленные ст. 99 ГПК (подготовка дела совершается в пределах семидневного срока). Если производство судебной экономической экспертизы требует большего времени, то по мотивированному определению судьи общий срок подготовки дела может быть продлен до 20 дней; однако данное полномочие судьи предусмотрено законом для исключительных случаев (ч. 1 ст. 99 ГПК).

8.3 При формулировании вопросов, поставленных для разрешения судебной экономической экспертизой, необходимо учитывать особенности каждого расследуемого дела.

Все вопросы, которые могут быть разрешены в процессе экспертного исследования, перечислить невозможно. Однако целесообразно рассмотреть ряд требований, которые необходимо учитывать следователю при постановке вопросов перед экспертом.

1. Недопустимо ставить перед экспертом вопросы, выходящие за пределы его компетенции. Можно ставить только такие вопросы, для разрешения которых требуются специальные познания в экономике.

2. Необходимо избегать множественности и повторения вопросов, необходимо четко формулировать вопросы, избегать необоснованных обобщений.

3. Постановка вопросов должна быть логичной и последовательной, короткой и четкой.

4. Вопросы должны вытекать из исследуемого уголовного дела.

5. Содержание вопросов должно вызывать необходимость экспертного исследования, а не носить справочный характер.

6. Вопросы не могут быть разрешены иным путем, как только заключением эксперта.

7. Вопросы могут быть разрешены лишь на основе материалов дела, предъявляемых эксперту.

По содержанию вопросы, которые чаще других ставятся перед экспертом, можно разбить на несколько групп:

- вопросы, относящиеся к определению суммы и периодов образования недостач, растрат, хищений денежных средств, внеоборот-

ных активов, материально-производственных запасов, к их расшифровке, установлению по данным бухгалтерского учета материально-ответственных лиц;

- вопросы, связанные с проверкой правильности отказа бухгалтерии в принятии учетных документов, представленных материально-ответственным лицом;

- вопросы, содержание которых помогает установить сумму материального ущерба, причиненного действиями определенных лиц;

- вопросы, относящиеся к проверке правильности постановки бухгалтерского учета, организации уставной деятельности, соблюдения учетной политики, документооборота, отдельных фактов хозяйственной деятельности, их полноты и достоверности;

- вопросы, связанные с постановкой перед экспертом заданий по производству сложных расчетов, основанных на заключениях экспертов других специальностей, показаниях свидетелей и т.д.;

- вопросы, содержание которых направлено на сопоставление официальных данных бухгалтерского учета о деятельности того или иного должностного лица, с различными неофициальными записями, установленными в ходе расследования экономического правонарушения;

- вопросы, ответы на которые позволяют следователю выявить и собрать вещественные доказательства, оценить собранные материалы и сделать соответствующие выводы;

- вопросы, связанные с выяснением значения правонарушений, допущенных материально-ответственным лицом, счетным работником, вопросы, содержание которых направлено на выяснение обстоятельств, способствующих правонарушениям в сфере экономики, и разработку мер по их устранению;

- вопросы, связанные с проверкой выводов проведенной ревизии (аудита) текущей, финансовой и инвестиционной деятельности хозяйствующего субъекта.

Следует отметить, что содержание вопросов должно вызывать необходимость в проведении экспертного исследования, а не носить справочный характер. Например, какими документами оформляется выдача денежных средств из кассы экономического субъекта. Постановка вопросов должна быть логичной и последовательной, короткой и четкой.

Темы докладов

1. Назначение и производство судебной экономической экспертизы в уголовном процессе
2. Назначение и производство судебной экономической экспертизы в гражданском и арбитражном процессах
3. Основание назначения судебной экспертизы
4. Права сторон и лиц, участвующих в деле, по вопросам назначения судебной экспертизы. Основания отвода эксперта
5. Привлечение специалиста для разъяснений сторонам и суду вопросов, касающихся назначения и проведения судебной экспертизы
6. Основание производства судебной экспертизы
7. Содержание определения суда о назначении экспертизы
8. Последствия уклонения одной из сторон от участия в экспертизе
9. Порядок проведения судебной экспертизы
10. Самоотвод судебного эксперта

Вопросы для самоконтроля

1. Охарактеризуйте основания производства судебной экономической экспертизы.
2. В чем заключаются особенности назначения судебной экономической экспертизы?
3. Какие требования необходимо учитывать при планировании судебной экономической экспертизы?
4. Раскройте регламентацию вопросов назначения, организации и планирования судебной экономической экспертизы.
5. Раскройте сущность критерия порядка постановки задач и формулирования вопросов, поставленных для разрешения эксперту в области экономики.

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Подумайте, обоснованным ли является отклонение судом отвода эксперта, заявленного стороной или лицом, участвующим

щим в деле, по не предусмотренным процессуальным законодательством основаниям.

Задание 2. Какие аргументы сторон или лиц, участвующих в уголовном судопроизводстве, суд может признать мотивированным основанием для отвода кандидатуры судебного эксперта, как свидетельствующие о его некомпетентности?

Задание 3. Какие обстоятельства могут свидетельствовать о некомпетентности эксперта, в чём может проявиться некомпетентность, назначенного судом эксперта?

Задание 4. Составить сообщение суду о самоотводе судебного экономического эксперта по предусмотренным законодательством конкретного судопроизводства основаниям.

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 9 ОРГАНИЗАЦИЯ СУДЕБНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

9.1 Этапы проведения судебной экономической экспертизы

9.2 Метод судебной экономической экспертизы

9.3 Классификация методов документального и фактического контроля, применяемых при производстве судебных экономических экспертиз

9.4 Содержание методов документальной проверки

Основные понятия темы: этапы проведения судебной экономической экспертизы, метод, производство судебной экономической экспертизы, формальная оценка, объект исследования, факты хозяйственной жизни, методика экспертизы, расчетно-аналитические приемы, фактический контроль, документальные методы, проверка реального состояния средств хозяйства, встречная проверка, взаимный контроль.

9.1 В проведении судебной экономической экспертизы выделяют три основных рабочих этапа.

Первый этап (организационный) включает: принятие постановления о назначении экспертизы, изучение задания на проведение экспертизы, изучение содержания и полноты материалов, представленных на исследование, разработку методики проведения экспертизы, составление плана-графика экспертизы и расчет времени, необходимого для ее проведения.

Предварительное ознакомление эксперта с материалами должно продолжаться не более пяти дней.

Если после изучения представленных материалов эксперт приходит к выводу о невозможности дать заключение по поставленным вопросам, он составляет мотивированное сообщение. К таким ситуациям следует отнести:

- а) случаи, когда вопросы выходят за пределы компетенции эксперта, носят правовой (юридически оценочный) характер или не требуют специальных экономических знаний;
- б) недостаточное количество представленных материалов;

в) невозможность получения необходимых материалов без проведения документальной ревизии или других видов экспертиз (почерковедческой, товароведческой);

г) отсутствие необходимых для экспертизы документов или непредставление необходимых для экспертизы материалов;

ж) отсутствие у эксперта знаний в данной отрасли бухгалтерского учета.

Сообщение о невозможности дачи заключения подписывается экспертом, подпись удостоверяется печатью экспертного учреждения. После этого один экземпляр сообщения направляется в орган, назначивший экспертизу, а другой оставляется в экспертном учреждении.

Второй этап (исследовательский). На данном этапе отражаются процесс экспертного исследования, его результаты, осуществляется научное объяснение установленных фактов и методов судебного исследования. При этом могут разрабатываться формы аналитических таблиц, журнала группировки исследований, в которых отображается процесс экспертного исследования. Например, составляется ведомость группировки отпуска по документам недоброкачественной продукции, вследствие чего предприятию причинен материальный ущерб.

Исследуя вопросы, поставленные на разрешение экспертизы, а также по собственной инициативе эксперт может выявлять причины правонарушений, которые являются основанием для частных определений, выносимых следователями и судьями в отношении отдельных руководителей.

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

К заключению эксперта могут быть приложены таблицы, графики, расчеты, схемы, детализирующие экспертное исследование. Каждое приложение нумеруется, подписывается экспертом, скрепляется печатью экспертного учреждения и является неотъемлемой частью экспертного заключения.

Согласно ст. 14 Закона № 73-ФЗ, руководитель экспертного учреждения обязан контролировать качество и сроки проведения экс-

пертизы. По ее окончании он также проверяет обоснованность выводов, полноту исследования, правильность оформления заключения и направляет материалы в орган, назначивший экспертизу.

9.2 Методы экспертизы – это совокупность приемов, с помощью которых эксперт изучает предмет судебной экономической экспертизы.

Методы судебной экономической экспертизы можно условно разделить на общие и специальные. К *общим* относятся общенаучные методы, которые основываются на общепринятых подходах к исследованию.

Анализ (от греч. разложение) – прием исследования, который включает в себя изучение предмета путем мысленного или практического расчленения его на составные объекты. Каждая из выделенных частей анализируется отдельно в рамках единого целого, например исследование фактов по уголовному или гражданскому делу в рамках представленных перед экспертом вопросов.

Синтез (от греч. соединение, сочетание, составление) – метод изучения объекта в его целостности, единстве и взаимосвязи его частей. В финансово-хозяйственном контроле синтез можно связать с анализом.

Он позволяет соединить объекты, расчлененные в процессе анализа, установить их связь и познать предмет как единое целое, например составление заключения по вопросам экспертного исследования.

Индукция (от лат. наведение) – прием исследования, представляющий собой умозаключение от частных факторов к общим выводам, т.е. вывод о состоянии объекта делается на основании исследования отдельных его сторон, например экспертиза документов, отражающих задолженность организации, проводится первоначально по данным аналитического учета, а затем – по данным синтетического учета.

Дедукция (от лат. выведение) – исследование состояния объекта в целом и на основе логических рассуждений выведение выводов о его составных элементах, т.е. умозаключение от общего к частному, например общая сумма убытка распределяется между материально-ответственными лицами по видам имущества и периодам возникновения.

Аналогия – познание одних объектов на основании их сходства с другими. Метод аналогии может составлять основу стандартизации и моделирования, применяемого в судебной экономической экспертизе, например соблюдение законодательства в организации бухучета.

Моделирование – изучение самого объекта и создание модели, которая содержит существенные черты и признаки оригинала. В судебной экономической экспертизе применяются стандарты (модели) проведения исследования.

Абстрагирование (от лат. отвлекать) – прием мысленного отвлечения от конкретных объектов к отвлеченным понятиям, например на основании оценки системы контроля трудовой дисциплины в отдельных подразделениях делаются выводы об организации.

Конкретизация (от лат. – густой, уплотненный) – исследование объектов во всей их разносторонности, многообразии, например выявление в процессе контроля конкретных расходов по местам их образования – подразделениям организации.

Системный анализ – изучение объекта исследования как совокупности элементов, образующих систему, т.е. можно дать оценку поведения объекта как системы со всеми факторами, влияющими на его функционирование, например ущерб организации нанесен лицами, которые находятся в определенных правоотношениях.

Функционально-стоимостной анализ – изучение объекта на стадии инженерной или технологической организации производства, например проектирование и оценка экономической эффективности технологических процессов и качества выпускаемой продукции.

К *специальным* методам судебной экономической экспертизы относятся расчетно-аналитические и документальные методы.

Расчетно-аналитические методы включают аналитические процедуры, используемые экспертом в экспертном производстве.

Применение в исследованиях судебно-бухгалтерской экспертизы расчетно-аналитических методов позволяет установить общее состояние объектов, подвергающихся экспертному исследованию. При проведении судебной экономической экспертизы расчетно-аналитические методы сочетаются с документальными методическими приемами.

Экономический анализ – система приемов раскрытия и определения причинно-следственных связей, обусловивших конфликтную ситуацию в хозяйственных операциях, которая в результате стала

объектом расследования правоохранительными органами. Так, с помощью этого метода определяются отклонения фактических показателей от плановых, факты приписок значений, необоснованной экономии ресурсов, влияние факторов на результативный показатель.

На рассмотрение эксперта ставится также вопрос об эффективности совершения сделок купли-продажи и передачи в аренду имущества в организации. В качестве исследуемого периода рассматривается период до и после аренды.

9.3 Документальные методы исследования классифицируются по различным признакам:

I. По сфере применения:

- 1) общие – используются при анализе различных учетных документов и фактов хозяйственной жизни во всех отраслях экономики;
- 2) частные – используются для проверки определенных групп документов и фактов хозяйственной жизни на отдельных участках.

II. По назначению:

1) поисковые (первичные) методы исследования документальных данных, с помощью которых выявляются признаки их доброкачественности или возможных криминальных изменений в учетном процессе;

2) проверочные (производные) методы исследования самих этих признаков с целью определения закономерностей их проявления и взаимосвязи между собой.

III. По формам отражения замаскированных правонарушений в учетных данных:

1) направленные на установление противоречий в содержании отдельного документа;

2) устанавливающие несоответствия в содержании нескольких взаимосвязанных документов;

3) позволяющие выявить отклонения от обычного порядка движения материальных ценностей.

В связи с этим *по объектам* различают методы проверки:

- 1) одного бухгалтерского документа;
- 2) нескольких документов, отражающих один и тот же факт хозяйственной жизни;
- 3) учетных данных, отражающих однородные факты хозяйственной жизни.

IV. *По способам исследования содержащихся в документах сведений:*

1) методы документальной проверки (восстановление учетных записей по документам; обратная калькуляция; хронологический и сравнительный анализы);

2) методы фактической проверки (выборочная инвентаризация, проверка реального состояния средств хозяйства, упомянутых в содержании документа, выполнение различных контрольных операций, осмотр, обследование, анализ качества сырья, материалов и готовой продукции).

Несмотря на то, что применение экспертами-экономистами методов фактического контроля недопустимо, использование их результатов в процессе исследования документальных данных способствует более эффективному решению поставленных задач.

Весь комплекс методов фактического контроля фактов хозяйственной жизни для достижения положительного результата целесообразно использовать в ревизионной и правоохранительной деятельности.

Методы фактической проверки наиболее часто применяются в комплексе с методами документальной проверки. Анализ документов может предшествовать фактической проверке, производиться в ходе нее или позднее. Целью фактической проверки является *выяснение соответствия содержания документа действительному состоянию факта хозяйственной жизни.*

К методам фактической проверки относятся:

- 1) инвентаризация;
- 2) проверка фактического наличия ценностей;
- 3) проверка реального состояния средств хозяйства;
- 4) контрольные операции с привлечением специалистов или представителей общественности.

Некоторые методы документальной и фактической проверок не представляют особой сложности и широко применяются в работе правоохранительных органов в процессе выявления и расследования преступлений. Но ряд методов требует специальной подготовки, поэтому они в полной мере доступны лишь квалифицированным специалистам в соответствующих областях знаний.

9.4 При выявлении различных несоответствий или противоречий в содержании отдельных документов применяются следующие виды проверки:

1) *формальная* – предусматривает внешний осмотр бухгалтерского документа и его изучение, в результате чего эксперт может установить наличие и правильность заполнения необходимых или обязательных реквизитов. Данная проверка включает в себя визуальный осмотр документа в целях установления наличия обязательных реквизитов и его анализ на предмет выявления несоответствий формальным требованиям;

2) *нормативная* – на соответствие отраженного в документе факта хозяйственной жизни нормам действующего законодательства в области бухгалтерского и налогового учета, включая применение ГОСТ, ТУ, норм расхода сырья, правильности применения расценок, размера налогов;

3) *арифметическая* – заключается в определении правильности подсчета итоговых показателей конкретного документа с помощью простейших арифметических действий.

Другой группой методов документальной проверки устанавливаются отклонения от обычного порядка движения ценностей и выполнения фактов хозяйственной жизни, нашедших свое отражение в данных учета, т.е. проводится исследование несоответствий в содержании нескольких взаимосвязанных документов, что осуществляется следующими методами:

- 1) встречной проверкой;
- 2) взаимным контролем.

При *встречной проверке* сопоставляется один и тот же документ в различных экземплярах, находящихся в разных подразделениях или организациях. Большинство первичных документов составляется в двух и более экземплярах. При совершении внутренних операций они попадают в разные подразделения одного предприятия, а при совершении внешних – в разные организации. Наибольшее распространение имеют случаи неоприходования полученных в других организациях товарных и денежных средств, уменьшение количества полученных материальных ценностей путем подделки тех экземпляров документов, которые поступают в соответствующую организацию.

Взаимный контроль предполагает более широкую сферу применения, в отличие от встречной проверки, поскольку с помощью него

изучаются различные бухгалтерские документы, прямо или косвенно отображающие проверяемый факт хозяйственной жизни одной или нескольких взаимосвязанных организаций. При этом сопоставляться могут также документы оперативно-технического учета (весовой журнал, бракеражный журнал, табели учета рабочего времени, пропуска на вывоз и др.).

Необходимо отметить, что встречная проверка и метод взаимного контроля применяются на практике не только для выявления подлога, но и для установления круга лиц, имеющих отношение к участию в преступлении. Так, не включенные в табель фамилии вымышленных лиц, фигурирующих в других документах (расчетных, платежных), как правило, исключают версию о соучастии в преступлении работника, составляющего табель. Это обстоятельство способствует достижению объективной истины при разрешении уголовного дела.

Темы докладов

1. Система методов и средств судебного экспертного исследования: понятие, классификация (виды)
2. Принципы допустимости использования методов и средств в судебном экспертном исследовании
3. Предмет, объекты, типичные задачи и специальные методы финансово-экономической экспертизы
4. Предмет, объекты, типичные задачи и специальные методы бухгалтерской экспертизы
5. Расчетно-аналитические методические приемы в исследованиях судебной экономической экспертизы

Вопросы для самоконтроля

1. Каковы принципы планирования судебной экономической экспертизы?
2. В чем суть экспертного исследования?
3. Из каких разделов состоит план экспертного исследования?
4. Какие разделы содержит программа экспертного исследования?

5. Какие требования необходимо учитывать при планировании судебной экономической экспертизы?
6. Раскройте сущность и понятие метода судебной экономической экспертизы.
7. Дайте определение метода судебной экономической экспертизы.
8. Перечислите элементы, из которых состоит методика судебной экономической экспертизы.
9. Какие существуют приемы документального исследования?
10. В чем суть метода встречной проверки?
11. Какие общенаучные методы применяются при проведении судебной экономической экспертизы?
12. В чем смысл общенаучного метода «абстрагирование»?

**Выполнение заданий (решение задач)
(с последующим обсуждением их результатов)**

Задание 1. Подумайте и перечислите расчетно-аналитические методы, которые применяют при судебной экономической экспертизе.

Задание 2. Назовите и опишите методы документальной экспертизы.

Задание 3. Допустимость использования малоизвестных методов решения традиционных задач в судебных экономических экспертных исследованиях при разрешении экономических споров хозяйствующих субъектов (традиционные общепринятые и малоизвестные практикам более точные методы распределения косвенных статей расходов при калькулировании себестоимости продукции).

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 10 СОСТАВЛЕНИЕ ЭКСПЕРТНОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ

10.1 Заключение как процессуальная форма доказательств

10.2 Структура и методика составления заключения судебной экономической экспертизы

10.3 Требования, предъявляемые к содержанию заключения эксперта

10.4 Дополнительная и повторная судебная экономическая экспертиза

Основные понятия темы: заключение, экспертный осмотр, дополнительная судебная экономическая экспертиза, повторная судебная экономическая экспертиза, вывод эксперта, ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности», судебно-экспертное учреждение, вводная часть, исследовательская часть, основные требования.

10.1 Содержание заключения эксперта должно отражать весь ход экспертного исследования: экспертный осмотр, сравнительное исследование, эксперимент, оценку результатов и изложение выводов. Различают следующие виды заключений эксперта:

1) категорическое (положительное или отрицательное заключение);

2) вероятное заключение;

3) заключение эксперта о невозможности ответить на поставленный вопрос при представленных исходных данных.

Сведения о фактах, содержащиеся в категорическом выводе эксперта, являются прямым доказательством, которое, будучи признанным судом относимым, допустимым и достоверным, может быть положено в основу судебного решения. Среди ученых-процессуалистов нет единого мнения о том, имеет ли доказательственное значение вероятный вывод эксперта.

Исследование заключения эксперта есть процессуальные действия, направленные на извлечение судом из заключения эксперта сведений о фактах и доведение их до восприятия других участников процесса. Состав суда обязан лично воспринять представленное письменное заключение эксперта, с тем чтобы дать ему правильную оценку при вынесении решения. При исследовании заключения эксперта суд обязан проверить, соблюдены ли права лиц, участвующих в

деле, при назначении экспертизы, а именно: была ли им предоставлена возможность постановки вопросов перед экспертом; ознакомлены ли они с заключением до судебного заседания, если вопрос о назначении экспертизы решался при подготовке дела к судебному разбирательству. Процессуальный порядок исследования заключения эксперта имеет целью подвергнуть это средство доказывания детальному изучению. После оглашения заключения в целях его уточнения и разъяснения эксперту могут быть заданы вопросы всеми лицами, участвующими в деле. Заключение эксперта является результатом специально проведенного исследования фактических обстоятельств дела. Гарантии истинности фактов, отраженных в нем, достаточно высоки. Однако это обстоятельство не дает оснований расценивать заключение эксперта как «особое», «исключительное» доказательство, имеющее «предустановленную» силу перед другими средствами доказывания.

Предостерегая суд от подобного рода взглядов на оценку заключения эксперта, закон подчеркивает, что заключение эксперта для суда не обязательно и оценивается судом по общим правилам оценки доказательств. Несогласие суда с заключением должно быть мотивировано в решении по делу или в определении.

В результате оценки заключения суд может признать заключение:

- 1) полным и обоснованным и положить его в основание решения суда;
- 2) недостаточно ясным или неполным и назначить своим определением дополнительную экспертизу;
- 3) необоснованным, вызывающим сомнения в его правильности, и назначить повторную экспертизу.

Суд может не согласиться с выводами эксперта и, не назначая повторной экспертизы, решить дело на основании других доказательств. Процессуальный порядок исследования заключения эксперта имеет целью подвергнуть это средство доказывания детальному изучению. В целях уточнения и разъяснения заключения эксперту могут быть заданы вопросы всеми лицами, участвующими в деле. Заключение эксперта является результатом специально проведенного исследования фактических обстоятельств дела. Гарантии истинности фактов, отраженных в нем, достаточно высоки.

10.2 Целью назначения и производства экспертизы является получение заключения эксперта, допустимое в качестве доказательства в соответствии с процессуальным законодательством РФ. Обобщение результатов экспертного исследования в виде выводов в заключении эксперта проводится после полного изучения, группировки и систематизации представленных материалов.

Заключение эксперта или комиссии экспертов представляет собой письменный документ, отражающий ход и результаты экспертных исследований. Письменное заключение дает эксперт от своего имени или комиссия экспертов на основании проведенных ими исследований и с учетом их результатов. Подписанное ими заключение удостоверяется печатью судебно-экспертного учреждения, если экспертиза проводилась под их ведомством. В случае производства экспертизы частным экспертом его подпись удостоверяется по усмотрению лица или органа, назначивших судебную экспертизу.

Ст. 25 ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности» № 73-ФЗ и процессуальное законодательство различных видов судопроизводства (ст. 86 ГПК РФ, ст. 86 АПК РФ, ст. 204 УПК РФ, ст. 26.4 КоАП РФ) содержат аналогичный подход к понятию и содержанию экспертного заключения, в котором в наиболее общем виде должны быть отражены:

- время и место производства судебной экспертизы;
- основания производства судебной экспертизы;
- сведения об органе или о лице, назначивших судебную экспертизу;
- сведения о государственном судебно-экспертном учреждении, об эксперте (фамилия, имя, отчество, образование, специальность, стаж работы, ученая степень и ученое звание, занимаемая должность), которым поручено производство судебной экспертизы;
- предупреждение эксперта, в соответствии с законодательством Российской Федерации, об ответственности за дачу заведомо ложного заключения;
- вопросы, поставленные перед экспертом или комиссией экспертов;
- объекты исследований и материалы дела, представленные эксперту для производства судебной экспертизы;
- сведения об участниках процесса, присутствовавших при производстве судебной экспертизы;
- содержание и результаты исследований с указанием примененных методов;

- оценка результатов исследований, обоснование и формулировка выводов по поставленным вопросам.

Законодателем отмечено, что материалы, иллюстрирующие заключение эксперта или комиссии экспертов, прилагаются к заключению и служат его составной частью. Кроме того, если эксперт при проведении экспертизы установит обстоятельства, которые имеют значение для дела и по поводу которых ему не были поставлены вопросы, он вправе включить выводы об этих обстоятельствах в свое заключение.

Требования к содержанию заключения эксперта в уголовном, арбитражном и гражданском процессах аналогичны. Согласно Инструкции по организации производства судебных экспертиз судебно-криминалистических подразделениях ОВД РФ (Приказ МВД № 511 от 29 июня 2005 г.) заключение эксперта включает вводную, исследовательскую и заключительную части.

Во вводной части указываются:

- сведения об экспертном учреждении или подразделении;
- дата, время и место проведения экспертизы, ее номер, наименование и вид;
- сведения об эксперте: фамилия, имя и отчество, образование, специальность, стаж работы, ученая степень и (или) ученое звание, занимаемая должность;
- основания производства экспертизы: вид, дата вынесения постановления, номер дела (материала), краткое изложение обстоятельств дела, по которому оно вынесено;
- сведения об органе или лице, назначившем экспертизу;
- предупреждение или сведения о предупреждении эксперта об ответственности за дачу заведомо ложного заключения;
- данные о лицах, присутствовавших при производстве экспертизы;
- объекты исследований и материалы, представленные для производства экспертизы, наличие и состояние их упаковки;
- сведения о ходатайствах эксперта о представлении дополнительных материалов и результатах их рассмотрения с указанием дат их заявления и получения;
- вопросы, поставленные перед экспертом или комиссией экспертов (в формулировке постановления).

При наличии нескольких вопросов эксперт имеет право сгруппировать их, изложить в той последовательности, которая обеспечивает наиболее целесообразный порядок проведения исследования.

В случае необходимости во вводной части заключения эксперт может реализовать свое право изменить редакцию вопросов, не изменяя при этом их смысловую нагрузку и объем задания.

Вопросы, разрешаемые экспертом по собственной инициативе, также приводятся во вводной части заключения. Если экспертиза комиссионная, комплексная, дополнительная или повторная, это указывается во вводной части заключения, где также излагается, когда и кем проводились предшествующие экспертизы, к каким выводам пришли эксперты и каковы основания назначения повторной или дополнительной экспертизы.

В исследовательской части заключения эксперта детально описывается процесс экспертного исследования, отражаются его содержание и результаты, в том числе:

- обстоятельства дела, имеющие значение для дачи заключения и принятые экспертом в качестве исходных данных;
- содержание этапов исследования с указанием методов исследования, использованных технических средств и расходных материалов, условий их применения и полученные результаты;
- сведения о примененных методиках, которыми эксперт руководствовался при разрешении поставленных вопросов;
- цели, условия и результаты проведенных экспериментов (если они проводились) и получения образцов;
- оценка отдельных этапов исследования, анализ полученных результатов в целом, обоснование и формулирование выводов;
- выявленные экспертом по собственной инициативе существенные обстоятельства, по поводу которых ему не были поставлены вопросы;
- причины невозможности решения отдельных вопросов в полном или требуемом в постановлении объеме.

В исследовательской части каждый вопрос, разрешаемый экспертом, описывается в соответствующем разделе отдельно. При этом должны быть соблюдены требования логической и хронологической последовательности изложения. Два и более вопроса могут рассматриваться в одном разделе при условии их взаимозависимости. При невозможности дать ответ на поставленный вопрос указываются причины отказа.

Процесс описания исследования сопровождается ссылками на нормативные акты, которыми эксперт руководствовался при решении поставленных вопросов с указанием даты и места их издания. Исследовательская часть заключения характеризуется также наличием специ-

альных терминов, которые должны быть раскрыты таким образом, чтобы не вызывали двоякого толкования и вопросов у лиц, не обладающих специальными познаниями в области экономики и управления производством, бухгалтерского и налогового учета или банковского дела.

Аналогичным образом должны быть описаны методы и приемы исследований, используемые экспертом-экономистом, чтобы при необходимости можно было проверить правильность выводов эксперта, повторив исследование.

Эксперт-экономист не может основывать свое заключение на результатах следственных действий (допросов, осмотров, экспериментов, результатов других экспертиз и др.), но должен их учитывать в качестве исходных данных. Группировка результатов исследования эксперта-экономиста осуществляется с помощью таблиц и фототаблиц, схем, ведомостей, графиков, рабочих документов. Данные материалы могут прилагаться к заключению эксперта. На них в тексте заключения делаются ссылки, а сами материалы рассматриваются как составная часть заключения. Допускается также размещение иллюстраций по тексту заключения эксперта, как правило, в исследовательской его части.

В последней части заключения излагаются выводы, т.е. даются ответы на вопросы, поставленные на разрешение экспертизы. Выводы эксперта должны содержать краткие, четкие, однозначные ответы на все поставленные перед экспертом вопросы и установленные им в порядке инициативы значимые по делу обстоятельства.

В основу судебного решения по делу могут быть положены только категорические выводы. Следовательно, только они имеют доказательственное значение. Заключение с категорическими выводами служит доказательством. Вероятное заключение лишь позволяет получить ориентирующую, поисковую информацию, подсказать версии, нуждающиеся в проверке. Вероятные выводы не должны игнорироваться, их необходимо использовать, но продуманно и осторожно, поскольку они не исключают существования альтернативных вариантов по делу.

Заключение эксперта-экономиста – это процессуальный документ, который является доказательством по конкретному уголовному, гражданскому или административному делу. К нему предъявляются следующие требования:

- соответствие процессуальным нормам (например, аргументация доказательств, доброкачественность материалов, возможность присутствия следователя, обвиняемого при проведении экспертизы);
- объективность заключения (например, подтверждение заключения проведенным исследованием);

- полнота заключения эксперта (например, всестороннее исследование объекта экспертизы);
- научная обоснованность (например, профессиональная обоснованность выводов);
- конкретность (например, четкость формулировки ответов на вопросы и изложения фактов);
- характер изложения и стиль (например, соответствие требованиям делового языка и научного стиля).

Заключение эксперта-экономиста не должно:

- содержать излишней юридической терминологии, так как это придаст документу юридическую направленность, что выходит за пределы компетенции экономической экспертизы;
- включать сложную профессиональную лексику, учитывая юридическое образование следователя или судьи;
- носить описательный характер без анализа фактов;
- содержать бездоказательные операции.

Заключение подписывается экспертом-экономистом и руководителем экспертного учреждения. Руководитель судебно-экспертного учреждения проверяет материалы выполненных экспертиз и контролирует соблюдение сроков их выполнения, полноту проведенных исследований, качество оформления заключения. В случае выявления недостатков руководитель возвращает материалы исполнителю для их устранения.

Заключение и приложение к нему составляются в двух экземплярах, первый из которых направляется органу или лицу, назначившему экспертизу. Второй экземпляр заключения эксперта, включая иллюстрирующие материалы, а также документы, фиксирующие ход, условия и результаты исследований, остаются в судебно-экспертном учреждении.

10.3 Основные требования, предъявляемые законодательством к оформлению заключения эксперта, изложены в ст. 25 ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации». В данной статье перечислены сведения, которые обязательно должны быть указаны в заключении эксперта. Рассмотрим каждое из них:

1) «время и место производства судебной экспертизы». Данное требование предусматривает отражение в заключении времени начала и окончания проведения исследования, при этом считается вполне допустимым указание не часов и минут, когда эксперт приступил к работе и окончил таковую, а точной даты. Требование статьи 204 УПК РФ более

подробно, в соответствии с ним в заключении указывается «дата, время и место производства судебной экспертизы», т.е. считается обязательным указанием как точной даты начала и завершения экспертных работ, так и соответствующего времени.

В качестве места производства экспертизы указывается место проведения осмотра объекта исследования, если такое было осуществлено, а также место проведения основного исследования. То есть в заключении рекомендуется пояснить, где и в какое время был осуществлен осмотр, где и в какое время проведено основное исследование и даны выводы.

В качестве типичной ошибки стоит упомянуть, что некоторыми экспертами указывается только время и место проведения осмотра исследуемого объекта, полагая, что вся экспертиза проводится именно во время осмотра. Данное суждение ошибочно, так как осмотр является составляющей экспертизы, а при указании времени проведения осмотра в качестве времени начала и окончания производства экспертизы, эксперт вводит суд и участников процесса в заблуждение, полагающих, что все исследование было подготовлено в течение одного-двух дней, сколько чаще всего длится осмотр объекта исследования (при этом в суде могут возникнуть вопросы: как за такой короткий срок могло быть подготовлено объемное заключение или почему данное заключение было отправлено через месяц-два после окончания исследования?);

2) «основания производства судебной экспертизы». Основанием производства экспертизы может являться определение суда или постановление суда, следователя, дознавателя о назначении судебной экспертизы, которое поступает в экспертное учреждение вместе с материалами дела. Сведения именно об этом документе должны быть отражены при составлении заключения эксперта, включая дату вынесения данного документа;

3) «сведения об органе или о лице, назначившем судебную экспертизу». Данный пункт требует указания наименования суда и Ф.И.О. судьи, если экспертиза назначена судом, или Ф.И.О. следователя или дознавателя, если экспертиза назначена ими;

4) «сведения о государственном судебно-экспертном учреждении, об эксперте (фамилия, имя, отчество, образование, специальность, стаж работы, ученая степень и ученое звание, занимаемая должность), которым поручено производство судебной экспертизы». Данный пункт, видимо, является наиболее трудновыполнимым, так как сведения, описанные в нем, чаще других забывают отразить эксперты в своих заключениях. Сведения о судебно-экспертном учреждении часто бывают лож-

ными, например, указанное наименование организации не соответствует наименованию, отраженному в уставе организации и едином государственном реестре юридических лиц. В сведениях об эксперте иногда фигурируют инициалы вместо имени и отчества, что находится в противоречии с данными требованиями. Сведения об образовании эксперта часто бывают скупы, например, отражается только наличие высшего образования, что обоснованно вызывает сомнение в компетентности эксперта. Ложность сведений об образовании также встречается нередко, например, напротив специальности некоторые эксперты пишут «инженер-механик», что является квалификацией. В связи с изложенным, настоятельно рекомендуется экспертам изучить документы, подтверждающие наличие у них необходимого образования и излагать в точном соответствии с формулировками, указанными в данных документах. При отражении сведений о стаже работы нередко путаются понятия «стаж экспертной работы» и «стаж работы по специальности», ведь экспертной деятельностью многие лица начинают заниматься спустя продолжительное или непродолжительное время работы в другой профессии, чаще всего близкой к экспертной специальности. Указание общего стажа работы или стажа работы по специальности в графе «стаж экспертной работы» является нарушением и сообщением ложной информации об эксперте, вводящей суд, следствие или дознание в заблуждение. Рекомендуется в заключении эксперта указывать как стаж экспертной работы, так и стаж работы по специальности, если данная специальность находится в какой-либо связи с видом или родом проводимой экспертизы. Сообщение данных сведений позволит получить суду наиболее полную картину о компетенции эксперта;

5) «предупреждение эксперта, в соответствии с законодательством Российской Федерации, об ответственности за дачу заведомо ложного заключения». Перед проведением исследования эксперт предупреждается руководителем экспертного учреждения по ст. 307 УК РФ об уголовной ответственности за дачу заведомо ложного заключения, о чем дает соответствующую подписку, причем данная подписка должна быть дана до того момента, когда эксперт приступил к работе. Типичной ошибкой является предупреждение эксперта о данной ответственности уже после начала исследования, и уже тем более после его завершения;

6) «вопросы, поставленные перед экспертом или комиссией экспертов». Вопросы, поставленные следствием, дознанием или судом на разрешение эксперта, указываются в точном соответствии, как они были сформулированы лицом или органом, назначившим экспертизу. Хоть процессуально право переформулировки, корректировки вопросов экс-

перту не предоставлено, считается допустимым, если эксперт сформулирует вопрос в редакции, более понятной не только для него, но и для суда и участников процесса, которая позволит получить более четкий и категорический ответ на поставленный эксперту вопрос. Но при этом эксперт обязательно должен отразить в заключении вопрос в первоначальной редакции, дабы не вводить лиц, ознакамливающихся с заключением, в заблуждение, будто вопрос в данной трактовке был сформулирован судом. Также рекомендуется пояснить в заключении причину такой переформулировки;

7) «объекты исследований и материалы дела, представленные эксперту для производства судебной экспертизы». Эксперт описывает представленные ему на исследование материалы, включая количество томов и листов дела, что позволит в дальнейшем оценить, все ли необходимые материалы были представлены судом. Здесь же указывается представленный объект исследования. Подробное описание представленного объекта, включая индивидуализирующие признаки, позволяющие в дальнейшем идентифицировать объект, и описание его упаковки может быть проведено в исследовательской части, в приложения к заключению рекомендуется включить фототаблицу, в которой будет зафиксирован ход осмотра данного объекта. Проведение подробного осмотра, фотофиксация и указание индивидуализирующих признаков позволит суду убедиться, что эксперт исследовал именно необходимый объект;

8) «сведения об участниках процесса, присутствовавших при производстве судебной экспертизы». При проведении осмотра объекта экспертизы на месте его нахождения или в стенах судебно-экспертного учреждения могут присутствовать участники судебного процесса, которым данное право предоставлено соответствующим процессуальным законодательством. Так как в данном пункте ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» не разъяснено, какие именно сведения должны быть отражены, рекомендуется хотя бы указать Ф.И.О. каждого лица и его правовой статус, а также должность, если лицо является представителем юридического лица;

9) «содержание и результаты исследований с указанием примененных методов». Эксперт должен отразить в своем заключении весь ход проведенного исследования с анализом полученных данных. Грубейшей экспертной ошибкой является формулирование выводов по поставленным эксперту вопросам без составления исследования, на основании которых данные выводы были получены. Суд в таком случае не может полноценно оценить заключение эксперта, так как и оценивать, по сути,

нечего. Таким образом, отсутствие исследовательской части в заключении не дает возможности суду и другим лицам проверить обоснованность и достоверность полученных выводов. Примененные экспертом методы и использованные методики указываются в случае их действительного применения, т.к. некоторые классы и роды судебных экспертиз не имеют специальных зарегистрированных методик исследования в силу прогрессивного развития таких экспертиз;

10) «оценка результатов исследований, обоснование и формулировка выводов по поставленным вопросам». В заключении эксперта должен быть отражен не только ход проведенного исследования, но и дана его оценка. Подготовленные экспертом выводы должны быть им обоснованы. Из заключения должно быть понятно, на основании каких данных и какого анализа эксперт дал соответствующий вывод, изложение при этом должно быть последовательно и логично.

Требования к заключению эксперта, отраженные в ст. 86 ГПК, ст. 86 АПК, ст. 204 УПК, п.5 ст. 26.4 КоАП, очень сходны с требованиями ст. 25 ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации». В качестве исключения можно лишь сообщить, что, согласно ГПК, АПК и УПК, в заключении эксперта могут быть отражены выводы об обстоятельствах, по поводу которых экспертизе не были поставлены вопросы, но имеющих значение для дела. Это право эксперта в судебно-экспертной деятельности именуют «экспертной инициативой». Совершенно ошибочным является мнение экспертов, что в порядке инициативы эксперт может не отвечать на какой-либо вопрос, не имеющий, по его мнению, значения для дела. Эксперт, как известно, проводит исследование по всем поставленным перед ним вопросам, ему предоставлено право лишь расширить круг исследования, а не сузить его, при этом, несомненно, исследование не должно выходить за пределы экспертной компетенции, им не должна проводиться правовая оценка, даже в порядке инициативы эксперта.

Помимо требований, предъявляемых к оформлению заключения эксперта со стороны законодательства, существует ряд рекомендаций, изложенных в некоторых научных трудах и принятых в экспертной практике.

10.4 Дополнительная и повторная судебные экономические экспертизы проводятся по решению следственных или судебных органов. Правила их назначения и проведения регулируются процессуальным законодательством.

Соответствующие статьи имеются в УК, ГК и АПК. Дополнительная и повторная экспертизы во всех процессуальных нормативных документах назначаются и проводятся аналогичным образом. В уголовном судопроизводстве дополнительная и повторная экспертизы назначаются на основании постановления следователя (дознавателя).

В соответствии со ст. 207 УПК, ст. 87 ГПК, ст. 87 АПК (дополнительная и повторная экспертизы), дополнительная судебная экономическая экспертиза назначается при недостаточной ясности или полноте заключения эксперта либо при возникновении новых вопросов в отношении ранее исследованных обстоятельств дела.

Среди основных причин назначения дополнительной экспертизы выделяют следующие:

- после представления заключения экспертом возникли новые обстоятельства в расследуемом деле (например, появление новых документов, имеющих отношение к делу, необходимость изучения документов, изъятых из архива других организаций, которые ранее не были представлены на исследование);

- эксперт дал ответ на поставленный вопрос, однако после изучения заключения у субъекта, назначившего экспертизу, появились новые вопросы.

В то же время необходимость в проведении дополнительной экспертизы не возникает, когда недостаточная ясность или полнота заключения могут быть устранены путем допроса эксперта, если не требуется проведение исследования.

Дополнительная экспертиза поручается тому же эксперту, поскольку назначается не для проверки обоснованности заключения, а с целью дополнить результаты исследования, получить ответы на новые вопросы, устранить неясность в содержании заключения и выводах. Дополнительная экспертиза по правилам процессуального законодательства может быть поручена также другому эксперту.

В соответствии со ст. 207 УПК, ст. 87 ГПК, ст. 87 АПК, повторная судебная экономическая экспертиза назначается в случаях отрицательной оценки заключения эксперта, которая может быть вызвана:

- некомпетентностью эксперта;
- необходимостью его отвода по процессуальным обстоятельствам;

- возникновением сомнений в обоснованности заключения эксперта;
- при наличии противоречий между заключением эксперта и другими собранными по делу доказательствами;
- при наличии противоречий в выводах эксперта (экспертов).

Повторная экспертиза может быть назначена, в частности, если:

- экспертом допущены ошибки в подборе и применении методики экспертного исследования, что вызвало сомнения в его профессиональной компетентности и осведомленности в вопросах определения объектов экспертизы;
- в выводах нескольких экспертов, проводивших экспертизу по одному и тому же делу, возникли противоречия и расхождения, которые невозможно было урегулировать в процессе проведения самой экспертизы;
- нарушены процессуальные правила проведения экспертизы, например не соблюдены нормы, гарантирующие права обвиняемого при назначении и проведении экспертизы.

Цель повторной экспертизы заключается в исследовании тех же материалов дела (а при необходимости – дополнительно представленных документов) и с применением тех же научных методов (либо более совершенных) для подготовки ответов на вопросы, поставленные перед первичной экспертизой. Повторная экспертиза проводится по тем же вопросам.

Повторная судебная экспертиза назначается судом, следователем, дознавателем или прокурором. Назначая повторную экспертизу, они в определении (постановлении) должны мотивировать свое решение, указав:

- какие положения первичной экспертизы являются необоснованными;
- наличие каких обстоятельств ставит под сомнение достоверность выводов;
- в чем выражается противоречивость заключения;
- насколько и почему несовершенны использованные при исследовании научные методы.

В распоряжение эксперта, которому поручается проведение повторной экспертизы, предоставляются материалы первичной экспертизы и заключение, а также, при необходимости, полученные дополнительные документы.

Проведение повторной экспертизы поручается другому эксперту или другой комиссии экспертов. Эксперт, давший заключение по первичной экспертизе, может быть привлечен к проведению комиссионной экспертизы в составе нескольких экспертов (комиссии экспертов). Участие эксперта, ранее давшего заключение комиссионной экспертизе, положительно влияет на полноту и всесторонность исследования материалов, объективность их анализа и оценки результатов исследования, достоверность и точность выводов. Однако такая экспертиза не является повторной, поскольку законодатель четко определяет, что повторная экспертиза производится другим экспертом (экспертами) (ст. 207 УПК, ст. 87 ГПК, ст. 87 АПК, ст. 20 Закона о государственной судебно-экспертной деятельности). Формулировка вопросов для комиссионной экспертизы с участием эксперта, выполнявшего первичную экспертизу, должна быть иной (возможно, более расширенной)

Дополнительная и повторная судебные экспертизы назначаются и производятся аналогично первичной судебной экономической экспертизе постановлением (определением) о назначении повторной, дополнительной судебной экспертизы. В этих документах указываются вопросы экспертизы, фамилия и инициалы эксперта-бухгалтера, который будет проводить экспертизу, и прочая информация.

При назначении дополнительной или повторной экспертизы, помимо постановления (определения), документов бухучета, в экспертное учреждение или эксперту представляются заключения предыдущих экспертиз (либо сообщения о невозможности дачи заключения) со всеми приложениями. Направляются также дополнительные материалы, относящиеся к предмету экспертизы, поступившие в распоряжение органа, назначившего ее, после дачи первичного заключения (сообщения о невозможности дачи заключения).

Темы докладов

1. Понятие, значение, структура заключения судебной экономической экспертизы
2. Законодательные и нормативные акты, регламентирующие форму заключения эксперта
3. Процессуальная форма заключения эксперта как единого документа

4. Законодательные и нормативные акты, определяющие содержание заключения эксперта
5. Обобщенная структура заключения эксперта
6. Содержание заключения эксперта в соответствии с процессуальным законодательством и ведомственными инструкциями
7. Возможные разновидности выводов эксперта. Основные требования к выводам эксперта
8. Особенности изложения выводов экспертов при проведении комиссионных экспертиз в случае их расхождения (несовпадения)

Вопросы для самоконтроля

1. Что понимается под «заключением эксперта»?
2. Требования каких статей должны быть исполнены при составлении заключения эксперта?
3. Из скольких частей состоит заключение эксперта?
4. Что должно быть отражено в каждой из частей экспертного заключения?
5. Какая часть заключения эксперта определяет его доказательственное значение по делу?
6. Каким принципам должен удовлетворять вывод эксперта?
7. В каком случае формулируется альтернативный вывод, а в каком – однозначный?
8. В каких случаях экспертом может быть составлено сообщение о невозможности дачи заключения?
9. Из каких частей состоит сообщение (акт) о невозможности дать заключение?
10. В каких случаях руководитель экспертного учреждения может возвратить материал без исполнения лицу или органу, назначившему судебную экономическую экспертизу?
11. Какие наиболее общие элементы можно выделить при оценке заключения эксперта?
12. Каким образом следователем или судом оценивается полнота исследования экспертом?

Выполнение заданий (решение задач)
(с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Подумайте над дилеммой эксперта? «Вывод о невозможности решения поставленных перед экспертом вопросов» или «Право эксперта на изменение редакции вопросов, поставленных ему на разрешение, не изменяя их смысл». Способы разрешения.

Задание 2. Исследовать динамику финансового состояния предприятия, риска предпринимательской деятельности и вероятности банкротства коммерческой организации за предшествующие пять лет, для оценки эффективности деятельности арбитражного управляющего по финансовому оздоровлению коммерческой организации. Сделать необходимые выводы.

Задание 3. Опишите случаи назначения дополнительной судебной экспертизы.

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 11 ЭКСПЕРТНОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ С ДЕНЕЖНЫМИ СРЕДСТВАМИ В КАССЕ И НА СЧЕТАХ В БАНКЕ

11.1 Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банках

11.2 Методика экспертного исследования кассовых операций

11.3 Методика экспертного исследования операций на расчетных счетах в банках

Основные понятия темы: экспертное исследование, денежные средства, источники информации, нематериальные и финансовые активы, страховые взносы, анализ движения денежных средств, нормативные правовые документы, первичные учетные документы, ревизия, аудиторская проверка, недостача денежных средств, кассовые и банковские операции.

11.1 Денежные средства являются составной частью оборотных активов и играют немаловажную роль в эффективности деятельности организации. Движение денежных средств связано не только с кассовой и кредитной деятельностью организации, но и с обеспечением текущей деятельности организации. Денежные средства необходимы для оплаты:

- поступающих товаров, материалов, основных средств, нематериальных и финансовых активов;
- приобретенных работ (строительно-монтажных, ремонтных и др.) и услуг (рекламных, информационных, аудиторских и др.) сторонних организаций;
- для расчетов с бюджетом по налогам и сборам;
- для расчетов по страховым взносам с государственными внебюджетными фондами;
- для расчетов с персоналом;
- для расчетов с учредителями;
- для иных расчетов организации.

Вложения свободных денежных средств на депозитные счета в банках, в ценные бумаги, в предоставленные займы могут приносить организации дополнительный доход.

Судебная экономическая экспертиза операций с денежными средствами производится обособленно от проверки других хозяйственных операций экономического субъекта в следующих случаях:

- когда на разрешение экспертизы поставлены вопросы, связанные с недостатчей денежных средств или их хищением в особо крупных размерах;
- когда имеют место нарушения нормативных документов в области организации бухучета операций с денежными средствами, послужившие причиной нанесения материального ущерба экономическому субъекту;
- когда выявляются факты присвоения денежных средств отдельными работниками организации, имеющими доступ к наличным денежным средствам (руководителем, кассиром или бухгалтером).

Судебная экономическая экспертиза операций с денежными средствами решает следующие *задачи*:

- исследование полноты и своевременности учета денежных средств;
- проверка соблюдения нормативных актов, регулирующих кассовые и банковские операции;
- определение целевого назначения поступивших денежных средств;
- определение целевого назначения расходования денежных средств;
- анализ движения денежных средств;
- установление суммы причиненного организации ущерба;
- выявление ответственных лиц за допущенное правонарушение;
- выявление и определение причин, обусловивших возникшее правонарушение;
- разработка профилактических мер.

В соответствии с заданиями экспертного исследования операций с денежными средствами, эксперт определяет объекты, источники информации, методические приемы исследования, обобщения и реализации результатов экспертизы, экспертные процедуры, которые формируют методику экспертного исследования, представленную в форме стандарта проведения судебной экономической экспертизы операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банке.

Объектами судебной экономической экспертизы операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банке являются:

- кассовые и банковские операции;
- недостача денежных средств, подтвержденная системой внутреннего контроля организации, ревизией, аудиторской проверкой;
- установление ответственных лиц.

Источниками информации судебно-бухгалтерской экспертизы операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банке являются:

- нормативные правовые акты, регулирующие кассовые и банковские операции, документы организации, регулирующие особенности ведения и организации бухгалтерского учета;
- внеучетные документы организации, подтверждающие, в том числе ответственность лиц;
- документы аудиторских проверок и ревизий;
- документы контролирующих и правоохранительных органов;
- иные документы.

По содержанию и назначению источники информации (документальный материал) эксперт разделяет на нормативно-справочную и фактографическую информацию (кассовые и банковские документы), которая используется для экспертного исследования каждого вопроса, предусмотренного заданием судебной экономической экспертизы.

Все участвующие в производстве экспертизы документы могут использоваться экспертом в системе доказательств только после установления их доброкачественности и при анализе их достаточности.

Достаточность первичных учетных документов по отражению операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банке, имеющих в материалах дела для дачи экспертного заключения, анализируется по трем признакам:

- 1) осуществление самого факта операций с денежными средствами;
- 2) целевое назначение поступления денежных средств;
- 3) целевое назначение расхода денежных средств.

Все нормативные правовые документы, необходимые для проведения экспертного исследования операций с денежными средствами можно разделить на три группы:

- нормативные правовые документы, необходимые для проведения экспертного исследования операций с денежными средствами (общие);

- нормативные правовые документы, необходимые для проведения экспертного исследования операций с наличными денежными средствами (кассовых операций);

- нормативные правовые документы, необходимые для проведения экспертного исследования операций с безналичными денежными средствами (банковских операций).

Необходимо отдельно выделять нормативные правовые акты, необходимые для проведения экспертного исследования операций с денежными средствами в кредитных организациях. Спецификой бухгалтерского учета кредитных организаций является собственный План счетов бухгалтерского учета.

Необходимо также отдельно выделять нормативные правовые акты, необходимые для проведения экспертного исследования операций с денежными средствами в бюджетных организациях. Спецификой бухгалтерского (бюджетного) учета бюджетных организаций является собственный План счетов бухгалтерского учета, а также применение собственных первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Используемая экспертом нормативно-справочная база:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ;

2. Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 г. № 173-ФЗ;

3. ГК РФ (ст. 855 «Очередность списания средств со счета», ст. 863 «Общие положения о расчетах платежными поручениями», ст. 867-870 «Аккредитивы», ст. 877-885 «Расчеты чеками»);

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утвержденное приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. приказа Минфина РФ от 24.03.2000 г. № 31н);

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006;

6. Указание ЦБ РФ от 11.03.2014 г. № 3210-У «О Порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства»;

7. «Положение о правилах осуществления перевода денежных средств» (утв. Банком России 19.06.2012 г. № 383-П);

8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» – ПБУ 4/99;

9. Приказ Минфина России от 02.07.2010 г № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;

10. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (ред. от 08.11.2010 г.) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»;

11. Приложение № 2 к Постановлению Министерства труда и социального развития РФ от 31 декабря 2002 г. № 85 «Типовая форма договора о полной индивидуальной материальной ответственности»;

12. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»;

13. Приказ по учетной политике предприятия с рабочим планом счетов и формами первичных документов.

11.2 Кассовые операции связаны с налично-денежным оборотом. Судебная экономическая экспертиза кассовых операций производится в том случае, когда ведется расследование по поводу хищения денежных средств на соответствующем предприятии, а также в тех случаях, когда следственные органы имеют прямые или косвенные улики о фальсификации денежных средств и подлогах в оформлении кассовых операций. При исследовании кассовых операций необходимо исходить из трех основополагающих условий:

- экономической сущности;
- правовой обоснованности;
- бухгалтерской точности ведения кассовых операций. Экономическая сущность кассовых операций связана с движением наличных денег и формами этого движения. Как правило, *поступление денег в кассу производится по следующим каналам:*

- из кассы;
- в виде выручки за реализованные товары;
- возврат подотчетных денег;
- в виде платежей граждан наличными деньгами;
- по правилам ведения кассовых операций народного хозяйства.

Другая сторона кассового оборота – выдача наличных денег. Основные каналы:

- в виде инкассации или сдачи наличными в кассу банка или отделения связи;
- в виде возврата излишней или неправильно полученной выручки;
- в виде подкрепления другим кассам;
- выплата наличными деньгами гражданам в соответствии с правилами ведения кассовых операций.

Первым шагом судебной экономической экспертизы является фиксация каналов налично-денежного оборота с учетом его функций.

Вторым шагом судебной экономической экспертизы кассовых операций является проверка их правовой обоснованности, которая определяется порядком оформления поступления и расходования наличных денег. Этот порядок связан с каналами налично-денежного оборота каждого предприятия.

Таким образом, как приходные, так и расходные кассовые операции имеют строго целевое назначение, что находит соответствующее документальное подтверждение. Отсутствие такого подтверждения означает нарушение действующих правил по проведению кассовых операций, за которым может скрываться прямое хищение денег. В ходе судебной экономической экспертизы необходимо установить правильность бухгалтерских записей в учетных регистрах. При этом исследуется соответствие:

- кассовых оборотов;
- кассовых оборотов, остатков денег в кассе;
- бухгалтерских проводок к содержанию кассовых оборотов и проводок оборотов по корреспондирующим счетам.

Искажение кассовых операций, их отклонение от установленных правил учета могут привести к уголовным преступлениям, которые условно можно подразделить на два варианта присвоения денег:

- при их поступлении в кассу;
- при их выдаче из кассы.

В первом случае деньги не приходятся и не отражаются в кассовой книге, а во втором – расходуются и используются вопреки действующим положениям не по назначению с нарушением закона, поэтому в том и другом случаях возникают расхождения или несоответствия между входными и выходными данными денежных операций.

Расхождение между реальным и требуемым оприходованием денег можно определить, обратившись к данным о расходовании ма-

териалов для нужд работников предприятий и оплате этих материалов через кассу.

11.3 Операции по зачислению и списанию денежных средств со счетов в банке оформляют первичными документами, формы и порядок заполнения которых установлены инструктивными указаниями Банка России. К таким документам относятся:

- выписки банка с приложенными утвержденными им формами расчетно-платежных документов: платежный ордер, инкассовое поручение (распоряжение), заявление на взнос наличных денег на расчетный счет, бланк денежного чека на снятие наличных денег с расчетного счета и др.;

- первичные документы, прилагаемые к расчетным банковским документам и обосновывающие правомерность совершаемых операций.

Эксперт проверяет правильность оформления документов, проводит арифметическую проверку документов и проверку на законность совершаемых по банковским счетам фактов хозяйственной жизни.

Для подтверждения достоверности бухучета необходимо проверить соответствие показателей в синтетическом и аналитическом учете и выписках банка. Эта процедура проверки оформляется рабочими документами эксперта. При выявлении расхождений необходимо показать сумму отклонений и установить их причины.

Таким образом, в ходе экспертизы операций по счетам в банке осуществляются следующие процедуры:

- проверка соответствия произведенных операций нормативным документам и законодательным актам;

- проверка правильности оформления выписок со счетов в банке и документов, приложенных к выпискам, подтверждающих операции;

- арифметическая проверка правильности выведения остатков на конец дня и подсчета оборотов по приходу и расходу денежных средств в выписках банка и регистрах по учету денежных средств в банке;

- проверка соответствия записей в выписках банка и регистрах бухучета, регистрах бухучета и главной книге, а также сальдо по главной книге и статей баланса.

Темы докладов

1. Особенности наличного обращения в России
2. Исследование операций по безналичному движению денежных средств
3. Особенности выявления преступлений, связанных с невозвращением иностранной валюты из-за границы
4. Формы безналичных расчетов в России

Вопросы для самоконтроля

1. Назовите объекты экспертного исследования операций с денежными средствами.
2. Перечислите источники информации, которыми пользуется эксперт при проведении судебной экономической экспертизы денежных средств в кассе и на счетах в банках.
3. Перечислите наиболее распространенные нарушения, способы мошенничества при совершении операций с денежными средствами в кассах и на счетах в банках.
4. Какова последовательность проведения проверки кассовых операций?
5. Какова последовательность проведения проверки банковских операций?
6. В чем заключается проверка соблюдения кассовой дисциплины?

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Раскройте порядок приобретения иностранной валюты для оплаты импортных товаров.

Задание 2. Возможны ли выплаты с аккредитива наличными денежными средствами?

Задание 3. Приведите порядок отражения в учете средств, размещенных на депозитном счете.

Задание 4. Каков порядок отражения в учете расчетов с помощью корпоративных кредитных карт?

Задание 5. Порядок наложения ареста на денежные счета в коммерческих банках.

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 12 ЭКСПЕРТНОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

12.1 Цели и задачи экспертного исследования расчетных операций

12.2 Методика экспертного исследования расчетных операций

12.3 Экспертное исследование финансово-кредитных операций (финансово-кредитная экспертиза)

Основные понятия темы: экспертное исследование, расчетные операции, финансово-кредитная экспертиза, дебиторская и кредиторская задолженности, первичные документы, особенности экспертизы, исследование операций расчетов, бухгалтерский учет расчетов, подотчетные лица, источники информации, авансовые отчеты, расчетно-платежной ведомости.

Важной целью судебной экономической экспертизы обязательств и расчетов является проверка законности возникновения дебиторской и кредиторской задолженностей, своевременности их погашения, соблюдения договорной дисциплины. Одной из приоритетных задач является экспертиза правильности организации учета расчетов и мероприятий, проводимых руководством для устранения причин возникновения неустребованной задолженности и по ее снижению. Кроме того, экспертиза расчетных операций проводится в рамках финансово-кредитной экспертизы, если необходимо установить факты отклонений и нарушений в сфере финансирования и кредитования.

При экспертном исследовании расчетных операций могут быть выявлены следующие нарушения:

- неправильное отражение расчетов в учете;
- формирование незаконных и нецелесообразных расчетных взаимоотношений;
- недоброкачественность первичных документов.

Особенности экспертизы расчетных операций заключаются в том, что:

- в расчетах с поставщиками и покупателями, выдаче сумм под отчет принимают обязательное участие работники бухгалтерии – главный бухгалтер, бухгалтер расчетного отдела или оба вместе – в

результате сговора, поэтому наиболее вероятен интеллектуальный подлог в документах;

- почти все документы, связанные с расчетами, поступают в организацию извне, в условиях отсутствия многократного контроля на стадии их создания и проверки первичного документа.

Исходя из этого, вытекают вопросы, требующие внимательной оценки эксперта при исследовании расчетных операций в связи с риском обнаружения недоброкачественных документов и, как следствие, документально неподтвержденных сделок:

- сложность восстановления отсутствующих и исправления неправильно оформленных документов;

- большая вероятность несвоевременного поступления подтверждающих документов;

- отсутствие унификации значительной части первичных документов (особенно операций, связанных с расчетами за оказанные услуги).

Таким образом, исследование операций расчетов – раздел экспертизы, где наряду с проверкой отражения операций в системе бухгалтерского учета огромное значение имеет оценка системы первичного учета.

12.2 Каждый экономический субъект в своей хозяйственной деятельности ведет расчеты с внешними и внутренними контрагентами: поставщиками и покупателями, заказчиками и подрядчиками, с налоговыми органами, с учредителями, банками, со своими работниками, прочими дебиторами и кредиторами.

Для осуществления систематического контроля над расчетами с контрагентами, а также связанными с ними издержками и полученными финансовыми результатами на каждом предприятии должен иметь место бухгалтерский учет расчетов, а также анализ.

Экспертное исследование расчетов с подотчетными лицами.

Источниками информации являются следующие: приказы, авансовые отчеты с приложенными к ним оправдательными документами, отчеты кассира с приложенными к ним ПКО и РКО, Главная книга, данные аналитического и синтетического учета по счету 71.

Авансовые отчеты проверяют сплошным порядком или выборочно.

При этом устанавливают: соблюдение правил выдачи авансов; целесообразность и законность использования подотчетных сумм; правильность оформления документов, приложенных к авансовым отчетам; порядок погашения оправдательных документов с целью предотвращения их повторного использования; своевременность возврата неизрасходованных подотчетных сумм.

Последовательность экспертизы следующая:

1. Проверяется наличие списка работников, которым могут выдаваться в подотчет наличные деньги. Он утверждается приказом или распоряжением руководителя. В список включаются только постоянные работающие лица либо выполняющие разовые работы для организации на основании договоров подряда;

2. Проверяются сроки возвращения и размеры авансированных сумм. Неизрасходованные и своевременно невозвращенные подотчетные суммы должны быть удержаны по расчетно-платежной ведомости в бесспорном порядке не позднее месяца со дня окончания срока их возвращения;

3. Необходимо проверить законность и целесообразность возмещения командировочных расходов. Наиболее типичной предпосылкой хищения подотчетных сумм является отсутствие приказа руководителя о направлении сотрудника либо группы сотрудников в командировку.

К часто встречающимся нарушениям при исследовании относятся:

- отсутствие утвержденного списка лиц, которым могут выдаваться средства на хозяйственные нужды;
- выдача сумм на расходы, которые могут быть оплачены из кассы или через банк;
- скрытое кредитование работников путем выдачи им авансов;
- выдача средств в конце месяца с последующим возвратом с целью завуалирования превышения лимита остатка денежной наличности в кассе;
- вуалирование похищенной наличности путем прямого отнесения сумм из кассы на себестоимость;
- вуалирование хищения наличности под видом представительских расходов;

- расходование аванса не по назначению; предоставление документов, искажающих размеры или направления действительного расходования средств;

- покупка наличной иностранной валюты для оплаты командировочных расходов.

Предприятия могут без специального разрешения Банка России покупать в безналичном порядке за рубли через уполномоченные банки иностранную валюту для оплаты командировочных расходов. Покупка наличной иностранной валюты для оплаты командировочных расходов запрещается. Целесообразно проведение встречной проверки выборочно либо по наиболее сомнительным расходам.

Экспертное исследование расчетов с учредителями.

Поступление взносов учредителей контролируется на основе данных первичных документов и записей по Кт сч.75 в корреспонденции с Дт счетов учета основных и денежных средств, нематериальных активов, производственных запасов и др.

По данным ПКО, выписок банка с расчетного и валютного счетов с приложенными к ним оправдательными документами исследуют полноту и своевременность оприходования внесенных участниками в счет денежных сумм.

Моментом фактического поступления взносов в уставный капитал организации являются:

- для денежных средств – дата зачисления денег на расчетный (валютный) счет или внесения в кассу;

- для основных средств, ТМЦ и нематериальных активов – дата составления акта приема-передачи ОС, материальных и нематериальных активов или других документов, подтверждающих поступление указанных объектов.

Непременным условием качественного проведения исследования является проверка наличия имущества и нематериальных активов, внесенных в качестве вступительного взноса.

Акционерное общество может принять решение об увеличении размера своего уставного капитала. Однако уставный капитал может быть увеличен только после того, как будут полностью оплачены ранее объявленный уставный капитал и все зарегистрированные выпуски акций и облигаций. Увеличение уставного капитала акционерного общества может производиться двумя способами: путем конвертации

ранее размещенных акций в акции с большей номинальной стоимостью и путем выпуска дополнительных акций.

Уменьшение уставного капитала может производиться как по желанию самого общества, так и в соответствии с требованиями действующего законодательства. Так, в соответствии с пунктами 4-6 статьи 35 Федерального закона «Об акционерных обществах» если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов общества окажется меньше его уставного капитала, то в этом случае общество обязано уменьшить уставный капитал до величины чистых активов.

Минимальный размер уставного капитала общества после его уменьшения не может быть ниже:

- размера уставного капитала, определенного действующим законодательством на дату регистрации изменений в уставе общества;
- если уставный капитал уменьшен по желанию общества;
- размера уставного капитала, определенного действующим законодательством на дату регистрации самого общества;
- если уставный капитал уменьшен до величины чистых активов.

Уменьшение уставного капитала возможно путем:

- конвертации акций в акции с меньшей номинальной стоимостью;
- сокращения общего количества размещенных акций.

12.3 В ходе экспертизы расчетов по финансово-кредитным операциям источниками информации обычно служат финансовые, регистровые, балансовые бухгалтерские документы, договоры и деловая переписка, по которой можно судить о хозяйственных отношениях. При рассмотрении спора в рамках судебного заседания могут изучаться протоколы судопроизводства, свидетельские показания.

Необходимость в назначении и проведении финансово-кредитной экспертизы возникает при расследовании и судебном рассмотрении экономических преступлений в области кредитных отношений (ст. 176 УК РФ «Незаконное получение кредита»), а также когда возникает потребность выявить факты отклонений и нарушений в сфере финансирования и кредитования.

Финансово-кредитная экспертиза – это исследование документов, отражающих финансово-кредитные операции в целях установления фактических данных об обоснованности формирования и расхо-

дования денежных средств и распределения кредитов, а также нарушений порядка их образования, распределения и использования.

Основными задачами финансово-кредитной экспертизы являются:

- выявление фактов нарушений порядка формирования, распределения и использования фондов денежных средств;
- установление обоснованности расходов денежных фондов, в том числе по целевому назначению;
- определение кредитоспособности заемщика;
- определение полноты и своевременности возврата заемных средств;
- выявление суммы материального ущерба, причиненного нарушениями принципов финансирования и кредитования.

Таким образом, главной целью исследований, проводимых в рамках финансово-кредитной экспертизы, является выявление негативных отклонений в процессах образования, распределения и использования фондов денежных средств, повлиявших на показатели хозяйственной деятельности или способствовавших совершению преступлений, связанных с несоблюдением финансовой дисциплины.

Предметом финансово-кредитной экспертизы является экономическое содержание финансовых операций и финансовые показатели деятельности экономического субъекта, а также фактические данные, которые характеризуют образование, распределение и использование фондов денежных средств.

Объектами финансово-кредитной экспертизы являются учредительные и регистрационные документы, первичные учетные документы (счета, счета-фактуры, накладные, кассовые и банковские документы и т.д.), иные документы, раскрывающие сущность отношений в финансово-хозяйственной деятельности (кредитные и иные договоры, деловая переписка, и т.п.), регистры синтетического и аналитического учета (главная книга, журнал-ордер «Учет кредитов и займов», карточки по счетам 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 51 «Расчетный счет»), отчетность.

Другие материалы дела, которые содержат фактические данные, необходимые для проведения экспертного исследования (методические документы кредитора, в рамках которых задается алгоритм оценки кредитоспособности заемщика, заключения экспертов других

специальностей по вопросам, не входящим в предмет финансово-кредитной экспертизы, протоколы следственных и судебных действий и т.п.) не исследуются, а только учитываются экспертом при проведении экспертизы и составлении заключения, поскольку отражаемая в них информация не входит в круг его специальных знаний.

Примеры допустимых вопросов при назначении финансово-кредитной экспертизы:

- в соответствии ли с действующими нормативными актами заключен кредитный договор между ОАО «Кредитор» и ОАО «Заемщик»?

- каково состояние кредитоспособности ОАО «Заемщик» на дату заключения кредитного договора согласно методическим документам (расчетам) ОАО «Кредитор»?

- какова динамика кредитоспособности ОАО «Заемщик» до даты заключения кредитного договора ОАО «Кредитор»?

- каков размер денежных средств, перечисленных ОАО «Кредитор» на расчетный счет ОАО «Заемщик» в рамках исполнения условий кредитного договора?

- какова сумма денежных средств, перечисленных ОАО «Заемщик» в адрес ОАО «Кредитор» в рамках исполнения обязательств по погашению кредита и процентов за его пользование?

- соответствует ли расходование заемных денежных средств ОАО «Заемщик», предусмотренному кредитным договором с ОАО «Кредитор», их целевому назначению?

- какими документами подтверждается наличие имущества и право собственности на него у ОАО «Заемщик», предоставленного ОАО «Кредитор» в залог по кредитному договору?

Недопустимыми при назначении финансово-кредитной экспертизы являются вопросы, которые касаются оценки правомерности действий должностных лиц, определения заведомой невыгодности, фиктивности или преднамеренности их действий или носят справочный характер. Например:

- подтверждается ли, что денежные средства, перечисленные ОАО «Кредитор» на расчетный счет ОАО «Заемщик», получены незаконно? Если да, то с помощью каких незаконных действий?

- преднамеренно ли были предоставлены заведомо ложные сведения о хозяйственном положении или финансовом состоянии ООО «Заемщик»?

Темы докладов

1. Методы документальной проверки при проведении экспертизы расчетных операций

2. Методы исследования взаимосвязанных документов при проведении экспертизы расчетных операций

Вопросы для самоконтроля

1. Какие методические приемы используются при экспертном исследовании расчетных операций?

2. Какие нарушения наиболее часто встречаются при экспертном исследовании расчетов с подотчетными лицами?

3. Каков порядок проверки оформления расчетных документов?

4. Что может служить первичным документом, на основании которого списывается нереальная к взысканию дебиторская задолженность?

5. Дайте определение финансово-кредитной экспертизы.

6. Приведите примеры допустимых вопросов при назначении финансово-кредитной экспертизы.

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. При исследовании учетных записей ООО «Мираж» обнаружено дебетовое сальдо по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на конец года в сумме 220 000 руб. По объяснению главного бухгалтера, на эту сумму выданы авансы поставщику материалов ЗАО «Медьламинат». При дальнейшей экспертизе выяснилось, что договор с этой фирмой на поставку материалов отсутствует, к авансовым отчетам главного бухгалтера Кошкина И.И. от 10.08.20__ г., 18.09.20__ г., 25.10.20__ г. и 28.11.20__ г. приложены квитанции к приходным кассовым ордерам на суммы 55 000 руб., 60 000 руб., 50 000 руб. и 55 000 руб. соответственно. Техническая экспертиза показала, что печати на этих квитанциях выполнены на струйном принтере.

1. Укажите возможные цели совершения такого правонарушения.

2. Какие методы проверки эксперт-бухгалтер должен использовать для установления истины? Приведите доказательства эксперта-бухгалтера.

3. Какие документы эксперт-бухгалтер должен использовать в качестве доказательств?

Задание 2. На авторемонтном заводе «УАЗ-Сервис» обнаружено кредитовое сальдо по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на конец года в сумме 177 000 руб. По объяснению главного бухгалтера на эту сумму получены авансы от заказчиков. При дальнейшей экспертизе установлено, что затраты на гарантийный ремонт автомобилей УАЗ в сумме 60 000 руб. списывались на расходы по обычным видам деятельности. Однако, согласно гарантийным книжкам на автомобили, по которым был осуществлен ремонт на эту сумму, гарантийный срок истек. В платежных поручениях, полученных от клиентов – владельцев автомобилей, в графе «Назначение платежа» указано: «Оплата за ремонт по договору 177 000 руб., в т.ч. НДС – 27 000 руб.».

1. Укажите возможные цели совершения такого правонарушения.

2. Какие бухгалтерские документы сокрыты от проверяющих?

3. Какие методы проверки эксперт-бухгалтер должен использовать для установления истины?

4. Какие документы эксперт-бухгалтер должен использовать в качестве доказательств?

5. Был ли кому-то нанесен ущерб в результате совершенных операций и в каком размере?

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 13 ЭКСПЕРТНОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ С ОСНОВНЫМИ СРЕДСТВАМИ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫМИ АКТИВАМИ

13.1 Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций с основными средствами и нематериальными активами

13.2 Методика экспертного исследования операций с основными средствами и нематериальными активами

13.3 Обобщение результатов экспертного исследования фактов хозяйственной жизни по движению основных средств и нематериальных активов

Основные понятия темы: основные средства, нематериальные активы, проверка сохранности ценностей, материальный ущерб, объект экспертного исследования, источники экспертного исследования, бухгалтерская (финансовая) отчетность, внеучетная информация, сохранность основных средств, учетная политика организации, амортизация, эксперт-бухгалтер, инвентаризация, типичные ошибки, материальная ответственность, нарушение дисциплины.

13.1 *Целью* экспертного исследования операций по движению нематериальных активов (НМА) и основных средств в организации является проверка сохранности ценностей, законности операций по заготовлению, поступлению и отпуску запасов, правильности определения фактической себестоимости, норм расходования и сверхнормативного списания материалов, а также установление суммы материального ущерба и др.

Судебная экономическая экспертиза операций по движению нематериальных активов (НМА) и основных средств в организации решает следующие важные задачи:

- установление достоверности и правильность документального оформления операций поступления, перемещения и использование активов;

- установление законности – соответствия отражения в учете фактов хозяйственной жизни с основными средствами и НМА требованиям действующих нормативных актов по бухгалтерскому учету и отчетности;

- выявление имеющихся фактов нарушения действующего законодательства при приобретении, использовании, реализации и ликвидации отдельных объектов основных средств и НМА;

- установление должностного лица, ответственного за осуществление и документальное оформление незаконной хозяйственной операции;

- проверка правильности начисления амортизации, своевременность и полнота включения ее в расходы;

- установление правильности определения и списания убытков, понесенных в результате ликвидации объектов.

Для достижения поставленных задач эксперту необходимо: изучить состав и структуру активов; подтвердить право собственности на них; оценить систему организации учета и внутреннего контроля проверяемого субъекта; оценить качество инвентаризации активов.

Объектами экспертного исследования операций с основными средствами и НМА являются документы и материалы дела, содержащие информацию, позволяющую установить:

- сохранность основных средств и нематериальных активов;

- правильность и своевременность оприходования поступивших основных средств и нематериальных активов;

- законность и правильность документального оформления операций по поступлению, перемещению и выбытию;

- правильность начисления амортизационных отчислений, определения остаточной стоимости;

- недостачу основных средств, нематериальных активов, причиненный ущерб;

- изменение стоимости основных средств (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов);

- достоверность определения результатов от продажи и прочего выбытия основных средств;

- состояние, условия хранения, сохранность и эффективность использования основных средств и др.

Источниками экспертного исследования являются следующие:

а) нормативно-справочная информация:

- Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;

- ПБУ 6/01 «Учет основных средств»;

- ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»;

- О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы: Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 (ред. от 10.12.2010 г.);

- Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные Приказом Минфина России от 26.12.2002 г. № 135н;

- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом Минфина России от 13.10.2003 г. № 91н;

- образцы форм бухгалтерской отчетности организаций, утвержденные Приказом Минфина России от 02.07.2010 г. № 66н;

б) документы организации:

- договоры поставок;

- первичные учетные документы по отражению движения ОС и НМА (поступление, выбытие, внутреннее перемещение, ремонт, амортизация, переоценка);

- регистры синтетического и аналитического учетов (ведение учета НМА по дебету и кредиту счета 04 (ф. № 17), журналы-ордера № 10, 10/1, 13 по счетам 01, 02, 04, 05, 07, 08);

- бухгалтерская (финансовая) отчетность (форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»);

- внеучетная информация: приказы, распоряжения руководителя, договоры, акты ревизий и проверок материальных ценностей, заключения экспертных проверок технологии производства, товароведческих экспертиз, материалы дела и др.

13.2 Применяемые экспертом методические приемы и процедуры проверки определяются задачами экспертного исследования и вопросами, поставленными следствием.

К приоритетным задачам и процедурам при проверке операций с внеоборотными активами относятся следующие:

- контроль за наличием и сохранностью основных средств и нематериальных активов (инспектирование основных средств по местам нахождения, проверка организации материальной ответственности по объектам основных средств, проведение инвентаризации и проверка инвентаризационной работы);

- правильность оценки основных средств и нематериальных активов (проверка положений учетной политики организации в отношении объектов основных средств и нематериальных активов, проверка правильности определения первоначальной стоимости основных средств и нематериальных активов, проверка правильности определения инвентарного объекта);

- соответствие документального оформления и отражения в учете операций по движению основных средств, нематериальных активов (инспектирование источников поступления основных средств и нематериальных активов, проверка правильности оформления приобретенных и выбывших основных средств и нематериальных активов, арифметическая проверка начисления НДС при приобретении и выбытии основных средств и нематериальных активов, проверка наличия обязательных реквизитов в документах по учету основных средств и нематериальных активов);

- контроль правильности начисления амортизации основных средств и нематериальных активов (проверка соответствия используемых методов начисления амортизации требованиям бухгалтерского учета и учетной политике, проверка правильности определения срока полезного использования внеоборотных активов и отнесения объектов основных средств к соответствующим амортизационным группам, арифметическая проверка правильности начисления амортизации по объектам основных средств нематериальных активов, инспектирование документального оформления амортизации внеоборотных активов);

- подтверждение достоверности показателей в бухгалтерской отчетности организации (проверка соответствия отчетных показателей, соответствующим показателям Главной книги, регистрам синтетического и аналитического учета);

- проведение экспертизы переоценки основных средств и отражение ее результатов в бухгалтерском учете и отчетности (наличие документального оформления переоценки основных средств, инспектирование проведения переоценки основных средств и результатов ее отражения в бухгалтерском учете и отчетности);

- инспектирование операций по ремонту основных средств, в том числе подтверждение правильности документального оформления операций, связанных с ремонтом основных средств (наличие оправдательных документов по ремонту основных средств, инспектиро-

вание правильности оформления первичной документации по ремонту основных средств в зависимости от применяемого способа ремонта, тестирование организации бухгалтерского и налогового учета операций по ремонту основных средств);

- проверка операций, связанных с арендой основных средств, в том числе правильности признания доходов и расходов от арендных операций (инспектирование договоров об аренде основных средств и соблюдении договорных обязательств, проверка правильности отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций по аренде основных средств у арендодателя и арендатора);

- анализ эффективности использования основных средств (расчет показателей эффективности использования основных средств и анализ данных в динамике).

Методика экспертного исследования операций с основными средствами заключается в проверке и сравнении балансовых (отчетных) данных об остатках основных средств с данными синтетического и аналитического учета. При этом бухгалтерские записи сверяются с первичными документами о поступлении и выбытии основных средств (акты принятия, накладные, акты ликвидации основных средств, справки о начисленной сумме амортизации, данные о расходах на капитальный ремонт и др.).

В начале исследования эксперт-бухгалтер должен установить правомерность отнесения отдельных объектов к основным средствам или к НМА.

Так, в соответствии с ПБУ 6/01, актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Проверяя сохранность основных средств и нематериальных активов, нужно:

- убедиться в правильности организации аналитического учета;
- выяснить, все ли основные средства закреплены за материально ответственными лицами;
- правильно ли проведена последняя инвентаризация, каковы ее результаты и отражены ли они в учете, случаи обязательного проведения инвентаризации;
- проверить правильность оценки основного средства или нематериального актива (могут использоваться услуги профессиональных оценщиков, т.е. экспертизы разных видов);
- особо обратить внимание на акты списания основных средств;
- исследовать операции по ремонту основных средств – исключить приписки выполненных работ с целью завышения заработной платы и списания израсходованных материалов, запасных частей, завышение норм расхода материальных ценностей и расценки по оплате труда (используется встречная проверка документов, контроль документов по взаимосвязанным операциям, опрос должностных и материально ответственных лиц, письменные запросы подрядчиков).

Проверке подлежат условия сохранности основных средств:

- наличия сигнализации в помещении, где хранятся объекты;
- наличия решеток на окнах в местах хранения объектов;
- работы охранных систем.

Для проверки наличия основных средств проводится инвентаризация. Проведение инвентаризации основных средств обязательно:

- один раз в три года;
- при смене материально ответственного лица;
- при установлении фактов хищений, злоупотреблений, а также порчи ценностей;
- в случае стихийного бедствия.

До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

- а) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, росписей и других регистров аналитического учета;
- б) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;
- в) наличие документов на основные средства, сданные или принятые в аренду и на хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

Чтобы организация могла учесть объекты интеллектуальной собственности в качестве нематериальных активов, должен выполняться ряд условий, определенных Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденным Приказом Минфина России от 27 декабря 2007 г. № 153н (далее – ПБУ 14/2007). Перечень этих условий содержит п. 3 ПБУ 14/2007.

Первым из условий является способность объекта приносить организации экономические выгоды в будущем. Это условие признается выполненным, если объект предназначен для использования в деятельности организации (изготовлении продукции, выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд. Обратите внимание, что ПБУ 14/2007 не ставит условием обязательное использование объекта организацией, он должен быть лишь предназначен для использования.

Вторым условием является наличие у организации права на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем. Для выполнения этого условия необходимо наличие охранных или иных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительных прав организации на него.

Третьим условием является возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов. Идентификация в общепринятом понимании представляет собой установление тождества объектов на основе совпадения их признаков. Как правило, идентификация объекта производится на основании правоустанавливающего документа на объект. Изобретения, полезные модели и промышленные образцы могут быть идентифицированы на основе выданных на них патентов.

Четвертым условием является то, что объект должен быть предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Под сроком полезного использования на основании п. 25 ПБУ 14/2007 понимается выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать объект с целью получения экономической выгоды. Для отдельных видов нематериальных активов срок полезного использования может определяться исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема ра-

бот, ожидаемого к получению в результате использования активов этого вида.

Пятое из установленных условий связано с тем, что организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

Шестое условие связано с определением фактической (первоначальной) стоимости объекта. Если такая стоимость может быть достоверно определена, то условие выполняется.

Седьмым условием, которое должно выполняться для того, чтобы объект мог учитываться в составе нематериальных активов, является отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

При выполнении данных условий, к нематериальным активам относятся произведения науки, литературы и искусства, программы для электронных вычислительных машин, изобретения, полезные модели, селекционные достижения, секреты производства (ноу-хау), товарные знаки и знаки обслуживания. Кроме того, в составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация.

Нематериальными активами не являются:

- расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы);
- интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

Типичными ошибками, выявляемыми при оценке сохранности, проверке наличия основных средств, являются:

1) неотражение на забалансовых счетах стоимости арендованного имущества, что приводит к недостоверному формированию информации (справки о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах);

2) несоблюдение момента перехода права собственности от продавца к покупателю, что ведет к недостоверному отражению стоимости и состава основных средств и НМА на счетах учета;

3) отсутствие документов, характеризующих техническое состояние основных средств;

4) необоснованное списание недостачи основных средств и НМА на расходы организации;

5) материальная ответственность организуется лишь в отношении собственных ОС, учитываемых на счете 01;

6) неправильное формирование первоначальной стоимости ОС и НМА, что ведет к искажению первоначальной стоимости объектов;

7) неправильное определение срока эксплуатации и неправильный расчет амортизации;

8) неправомерное применение ускоренного начисления амортизации ОС;

9) предприятие продолжает начислять амортизацию по объектам с истекшим сроком нормативной эксплуатации.

Типичные ошибки, выявляемые экспертизой операций по движению НМА:

- оприходование НМА не по цене их приобретения;
- неправильное определение срока эксплуатации;
- начисление амортизации производится 1 раз в квартал;
- неправильное отнесение затрат на счет 04;
- отсутствие документов, подтверждающих отнесение объектов учета к НМА;
- неправомерное увеличение стоимости НМА за счет текущих затрат.

13.3 В области учета основных средств экспертом могут выявлены следующие нарушения:

1. При ведении аналитического учета:

1.1. Ненадлежащее документальное оформление операций по движению основных средств;

1.2. Ведение инвентарных карточек не по всем видам или объектам основных средств.

2. Нарушение дисциплины по осуществлению контроля за сохранностью основных средств.

2.1. Отсутствие заключения договора о полной материальной ответственности.

2.2. Отсутствие некоторых предметов, взятых в домашнее пользование сотрудниками организации и неоформленные документально.

2.3. Проведение инвентаризации реже одного раза в три года.

3. Нарушение правильности начисления амортизации.

3.1. Начисление амортизации реже одного раза в месяц.

Темы докладов

1. Оценка основных средств, ее значение в решении арбитражных споров
2. Особенности оценки и начисления износа нематериальных активов
3. Значение регистров в учете основных средств
4. Использование учетной информации при выявлении и раскрытии хищений денежных средств под видом операций с нематериальными активами

Вопросы для самоконтроля

1. Каковы объекты экспертизы операций с основными средствами?
2. Назовите основные источники информации, используемые при экспертизе операций с основными средствами.
3. Какие методы применяет эксперт при исследовании операций с основными средствами?
4. Опишите порядок проведения инвентаризации основных средств.
5. В чем заключается особенность установления факта наличия и оценки нематериальных активов на предприятии?
6. Какие активы организации относятся к основным средствам?
7. Каким образом определяется срок полезного использования в бухгалтерском и налоговом учете?
8. Каковы особенности начисления амортизации по НМА?
9. Какие первичные документы оформляют при списания украденного основного средства?

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Каким образом списывается недостача в бухгалтерском учете в случаях установления и неустановления виновных лиц? Приведите примеры бухгалтерских проводок.

Задание 2. Перечислите нормативные акты, являющиеся источниками информации при исследовании операций с основными средствами и НМА.

Задание 3. Правильно отразить на счетах бухгалтерского учета сумму затрат, связанных с ремонтом автомобиля. Определить сумму причиненного ущерба.

Исходные данные:

В ООО «Логистик-Авто», основным видом деятельности которого является оказание транспортных услуг, списан с баланса автомобиль, как непригодный, после чего продан генеральному директору по цене 5 600 руб. В следующем месяце по его распоряжению машину отремонтировали с отнесением стоимости деталей и узлов (двигатель, шасси) на текущий ремонт в сумме 40 730 руб. и заработной платы рабочим, занятым ремонтом автомобиля, в сумме 12 250 руб.

Бухгалтерией ООО «Логистик-Авто» затраты по ремонту автомобиля отражены на счетах учета: Д-т 26 К-т 10 – 40 730 руб. – списана стоимость запасных частей; Д-т 26 К-т 70 – 12 250 руб. – начислена заработная плата работникам, занятым ремонтом автомобиля.

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 14 ЭКСПЕРТНОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ С МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫМИ ЗАПАСАМИ

14.1 Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций с материально-производственными запасами

14.2 Методика экспертного исследования операций с материально-производственными запасами

Основные понятия темы: материально-производственные запасы, экспертное исследование, готовая продукция, имущество, себестоимость, первичная документация, регистры синтетического и аналитического учета, бухгалтерская отчетность, эксперт, инвентаризация, инспектирование, контрольно-выборочное сличение, наблюдения, незаконные операции, неотфактурованные поставки, хищение материалов, материально ответственные лица, расходование сырья и материалов, типовые нарушения.

14.1 К материально-производственным запасам (МПЗ) относятся:

1) часть имущества организации, используемое в качестве сырья и материалов при производстве продукции, предназначенной для продажи, а также при выполнении работ, оказании услуг;

2) готовая продукция и товары для перепродажи;

3) имущество, используемое для управленческих нужд организации.

Не включаются в состав МПЗ незавершенное производство и активы, срок полезного использования которых превышает 12 месяцев.

Целью экспертного исследования операций с МПЗ является проверка сохранности ценностей, законности операций по заготовлению, поступлению и отпуску запасов, правильности определения фактической себестоимости, норм расходования и сверхнормативного списания материалов, а также установление суммы материального ущерба.

Задачи экспертного исследования операций с МПЗ:

- выявление фактов присвоения, недостачи, завышения расходов;

- содействие рациональному использованию оборотных средств;

- выявление нарушений при движении материальных ценностей и их профилактика.

Объекты исследования МПЗ:

- достоверность документального оформления операций по заготовлению, поступлению и отпуску материальных производственных запасов;

- количественная и качественная приемка материальных ценностей от поставщиков, а также внутреннее перемещение между материально-ответственными лицами, складами, отделами, структурными подразделениями и производством;

- закрепление материальной ответственности;

- сохранность запасов при хранении;

- соблюдение норм расхода материалов;

- брак и порча, недостача ценностей, причиненный ущерб, их обоснованность и ответственные лица;

- первичная документация по учету МПЗ;

- анализ эффективности использования запасов;

- соответствие данных складского и оперативного учета движения запасов в подразделениях организации данным бухгалтерского учета.

Источниками информации экспертного исследования операций с материально-производственными запасами служат различные документы, в частности, нормативная документация:

– Положение по бухучету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01);

– Методические указания по бухучету материально производственных запасов: Приказ Минфина от 28 декабря 2001 г. № 119н;

– Нормы естественной убыли при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 12 ноября 2002 г. № 814.

Кроме нормативных документов исследуются бухгалтерские документы и отчетность, а также внеучетная информация:

- среди первичной документации исследуются, в частности, договоры на поставку продукции и договоры о полной материальной ответственности сотрудников, доверенности, расходные и приходные ордера, акты о приемке материалов, акты об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений. Особо тщательно изучают документы на отпуск ТМЦ:

лимитно-заборные карты, требования-накладные, накладные на отпуск материалов на сторону и ТТН, график выпуска готовой продукции, приемо-передаточные накладные и др.;

- в совокупности с первичными расходно-приходными документами или отдельно проверяют материалы инвентаризации: форма № ИНВ3 «Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей», форма № ИНВ19 «Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей», форма № ИНВ22 «Приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации», а также акты, принятые руководством по результатам инвентаризации;

- регистры синтетического и аналитического учета исследуются с применением расчетно-аналитических методов: при экспертизе изучаются журналы-ордера и ведомости учета, движения готовой продукции, журналы-ордера по счетам 10 «Материалы», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»; карточка учета материалов, журнал учета товарно-материальных ценностей, сданных на хранение, журнал учета поступающих грузов, журнал учета поступления продукции, товарно-материальных ценностей в места хранения, карточка количественно-стоимостного учета, товарный отчет, отчет о движении материалов;

- бухгалтерская отчетность: бухгалтерский баланс, приложения к бухгалтерскому балансу;

- внеучетной информацией для целей исследования может являться любая документация, касающаяся движения ТМЦ в организации, в том числе и черновые бухгалтерские записи, а также: приказы, распоряжения руководителя, договоры, акты ревизий и проверок материальных ценностей, заключения экспертных проверок технологии производства, товароведческих экспертиз, материалы дела.

Используя информацию, зафиксированную в указанных документах, эксперт исследует прежде всего сохранность материальных ресурсов: заключение договоров о материальной ответственности работников, соблюдение трудового законодательства, создание условий для введения в действие договоров; наличие подписей материально ответственных лиц на учетных регистрах, отражающих движение ценностей.

Экспертиза изучает организацию текущего контроля над сохранностью и расходом ценностей, работой материально ответ-

ственных лиц, сроки проведения инвентаризаций, их качество и влияние на сохранность ценностей.

14.2 Для проверки операций с материальными ценностями используются следующие основные *методы и процедуры*:

- инспектирование выявляет наличие имущества по учетным данным, количественную и стоимостную оценку материальных ценностей;

- контрольно-выборочное сличение – к фактическим остаткам материальных ценностей на дату предыдущей инвентаризации прибавляется документальный приход ценностей и вычитается документальный расход ценностей, исчисляется учетный остаток, который сверяется с фактическими данными;

- наблюдение – эксперт, не вмешиваясь, отслеживает ход выполнения определенного процесса другими лицами (контрольного запуска сырья и материалов в производство или контрольного обмера);

- запрос может быть сформирован в письменной или устной форме, адресатами запроса могут быть правоохранительные органы и сотрудники проверяемой организации;

- подтверждение носит более конкретный характер, чем запрос. Применяется для оценки достоверности данных о дебиторской или кредиторской задолженности, налоговой информации при сверке расчетов с контрагентами организации или налоговыми органами;

- пересчет проверяет правильность осуществления сложных расчетов и выбранных формул (калькуляция себестоимости единицы продукции);

- баланс сырья, материалов и выхода продукции позволяет выявить отклонения от нормативов расхода сырья, материалов и выхода продукции и позволяет убедиться в достоверности исчисления финансового результата.

Могут использоваться результаты проведенной инвентаризации материально-производственных запасов, которая может быть плановой или внезапной, назначается приказом руководителя, но не реже одного раза в год перед составлением годового баланса.

Расчетно-аналитические методы основаны на применении экономического анализа, статистических расчетов, экономико-математических методов.

С помощью метода экономического анализа сравнивают фактические показатели с плановыми, нормативными, сметными показателями, с рыночными или со среднеотраслевыми данными.

Аналитические и статистические расчеты: составляются сличительные ведомости, таблицы сопоставления расхода материалов и их накопления за определенный промежуток времени. Показатели фактического расхода сравниваются с нормативными и выявляются факты перерасхода или экономии.

Экономико-математические методы помогают выявить перерасход сырья и материалов в заготовочных цехах при раскрое тканей, листового железа, распиловке фанеры, древесины на детали и т.п.

Экспертизу МПЗ с применением расчетно-аналитических методов можно разделить на проверку их фактического наличия с помощью инвентаризации и проверку правильности оценки ценностей в учете и отчетности.

Выявление незаконных операций по учету материалов.

Поступление материалов осуществляется:

- от поставщиков по договорам купли-продажи, договорам поставки и другим договорам, а также от подотчетных лиц, закупивших эти материалы за наличный расчет;
- путем изготовления материалов силами организации;
- путем внесения в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации;
- путем получения организацией безвозмездно (включая договор дарения);
- в результате списания основных средств.

Необходимо проверить полноту оприходования материальных ценностей, соответствие их по качеству, ассортименту, ценам и количеству, указанному в договорах поставки и приемных документах, составленных материально-ответственными лицами, а также материалов, поступивших без сопроводительных документов.

Каждый случай недопоставки товаров против количества, указанного в сопроводительных документах, исследуется с даты возникновения недостачи до времени ее погашения.

Неотфактурованными поставками считаются материальные запасы, поступившие в организацию, на которые отсутствуют расчетные документы (счет, платежное требование, платежное требова-

ние-поручение или другие документы, принятые для расчетов с поставщиком).

К неотфактурованным поставкам не относятся поступившие, но не оплаченные материальные запасы, на которые имеются расчетные документы. Такие материальные запасы принимаются и приходуются организацией в общеустановленном порядке с отнесением задолженности по их оплате на счета расчетов.

Неотфактурованные поставки принимаются на склад с составлением акта о приемке материалов. Он составляется не менее чем в двух экземплярах. Оприходование неотфактурованных поставок производится на основании первого экземпляра указанного акта. Второй экземпляр акта направляется поставщику.

При проверке правильности оформления актов приемки, необходимо выявить имеющиеся расхождения, выяснить своевременность предъявления претензий поставщику. С этой целью используют метод встречной проверки.

Для проверки правильности произведенных расчетов сверяют записи в регистрах бухучета с данными предъявленных счетов, договоров, документов об оплате поставщика. При наличии задолженности необходимо установить дату ее возникновения и причину ее образования.

При проверке поступлений материалов на склады организации от подотчетных лиц необходимо сверить журнал учета поступающих материалов с товарными чеками авансового отчета, приходными ордерами и карточками учета материалов.

Следует также провести контроль над выполнением договоров, правильностью их составления и соответствием законодательству.

При проверке поступления на склад материалов собственного изготовления, отходов производства, материалов, оставшихся от ликвидации основных средств, проводится сверка данных журнала учета поступающих материалов с данными накладных на внутреннее перемещение и карточек учета материалов.

Чтобы исключить хищение материалов в процессе их хранения выборочно проверяют порядок оформления учета материалов на складе по журналу учета поступающих грузов, а также по специальной книге кладовщика, в которой отражаются материалы, находящиеся на ответственном хранении, и карточкам складского учета.

В ходе проверки выясняют закрепление материальной ответственности за работниками, расстановку материально-ответственных лиц на предприятии, своевременное оформление приемки и отпуска ценностей, а также проведение инвентаризации.

Неучтенные излишки материалов и готовой продукции могут создаваться путем:

- замены сырья при изготовлении готовой продукции;
- обсчета сдатчиков сырья и материалов в весе, влажности, понижении их сортности;
- обвеса, обсчета, обмера покупателей при отпуске им готовых изделий;
- необоснованного оформления актов на потери материалов при их транспортировке или хранении на складах;
- неоформления бухгалтерских документов при поступлении материальных ценностей;
- завоза сырья и материалов от поставщиков в больших количествах, чем указано в сопроводительных документах, или завоза ценностей без документального оформления (сторонние товары);
- завоза от поставщиков доброкачественного сырья и материалов вместо отходов, показанных в сопроводительных документах;
- внесения в сырье и материалы посторонних или более низкого качества однородных веществ с целью увеличения их количества или веса.

Эксперт должен проверить правильность определения производственной себестоимости готовой продукции, расчетов и списания сумм отклонений фактической себестоимости от плановой; правильность оценки готовой продукции.

Основными вопросами проверки правильности расходования сырья и материалов в производстве являются:

- обоснованность и документальная определенность норм расхода;
- соблюдение норм расхода в производстве;
- фактическое расходование материалов в подразделениях.

При проверке выбытия материалов на сторону проводится сплошная документальная проверка оформления продажи и дарения материалов.

Поскольку при передаче организацией материалов в собственность другому юридическому лицу по договору купли-продажи либо

в обмен на другой товар по договору мены отпуск оформляется накладной на отпуск материалов на сторону по форме № М-15, утвержденной постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. № 71а, эксперт проверяет правильность оформления этих документов (договоров и накладных).

Особое внимание следует уделять ценам реализации материалов – в организации на них должны быть утверждены отпускные цены.

Эксперт изучает эффективность ценовой политики и фактическое соблюдение должностными лицами дисциплины отпускных цен на материалы.

Типовые нарушения при учете материально-производственных запасов:

- несвоевременный отчет за доверенности на получение материальных ценностей от поставщиков;
- нарушения, связанные с ведением регистров бухгалтерского учета, чаще всего заключаются в несоответствии данных аналитического и синтетического учета;
- неправильная корреспонденция счетов иногда применяется с целью завуалировать в учете хищение, совершенное в сговоре бухгалтером и материально ответственным лицом.
- противоречия в регистрах учета между данными на конец одного периода времени и начало следующего за ним периода;
- отклонения фактических экономических показателей от плановых, нормативных или расчетных, а также неоправданные изменения в динамике отдельных расчетных показателей;
- не проведение в установленные сроки инвентаризаций или их формальное проведение;
- неиспользование материально ответственными лицами и бухгалтерами в течение ряда лет трудовых отпусков;
- списание материальных ценностей на счета затрат без их предварительного оприходования.

При экспертизе операций с материально-производственными запасами могут быть привлечены другие специалисты-эксперты (химико-технологический анализ, контрольный запуск сырья и материалов в производство, контрольный обмер). Например, судебно-бухгалтерская экспертиза операций с материальными ресурсами при необходимости использует выводы товароведческих экспертиз относительно качества сырья и материалов, технологических экспертиз –

в части технологии обработки сырья, полуфабрикатов и изделий, изготовления продукции, соответствие продукции израсходованному сырью.

Темы докладов

1. Приобретение производственных запасов за наличный расчет
2. Значение аналитического учета производственных запасов

Вопросы для самоконтроля

1. Каковы объекты экспертизы операций с материально-производственными запасами?
2. Назовите основные источники информации, используемые при экспертизе операций с материально-производственными запасами.
3. Какие методы применяет эксперт при исследовании операций с материально-производственными запасами?
4. Какие расчетно-аналитические методы применяются при экспертизе операций с материально-производственными запасами?
5. Как осуществляется исследование сохранности материально-производственных запасов и организации материальной ответственности?
6. Назовите основные документальные приемы проверки.
7. Как проверить правильность отражения операций по списанию недостач и потерь от порчи имущества?

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Сформируйте массив основных источников информации, используемых при экспертизе операций с материально-производственными запасами.

Задание 2. Какова цель проверки норм, нормативов и смет расходов сырья, материалов при производстве продукции (работ, услуг)?

Задание 3. В результате инвентаризации АЗС 01.08.2013 г. были установлены:

- недостача бензина А-76 – 2 т;

- излишек бензина АИ-92 – 1,5 т.

Экспертом рассчитана норма естественной убыли с учетом коэффициентов весенне-летнего периода, которая составила для бензина А-76 – 190 кг.

Возможна ли в таком случае пересортица? Почему? Какова сумма материального ущерба, если цена 1 кг бензина А-76 – 14 руб., бензина АИ-92 – 18 руб.? Установите круг ответственных лиц.

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 15 ЭКСПЕРТНОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ

15.1 Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций по учету труда и его оплаты

15.2 Методика экспертного исследования операций по учету труда и его оплаты

Основные понятия темы: учет труда, оплата труда, расчет по заработной плате, налог на доходы физических лиц, операции по начислению и выплате заработной платы, трудовые ресурсы, состояние трудовой дисциплины, налоговое законодательство, правомерность расчета заработной платы, бухгалтерская отчетность, бюджет, внебюджетные фонды, личная карточка работника, табель учета рабочего времени, платежная ведомость, тарифная ставка, оклад, базовая ставка заработной платы, сведения о стаже работы, исполнительные документы, текучесть кадров, производительность труда, темпы роста заработной платы.

15.1 Экспертизой операций по труду и расчетам по заработной плате рассматриваются вопросы, связанные с соблюдением трудового законодательства, расчетами с персоналом и правильностью расчета суммы налоговых платежей в бюджет и внебюджетные фонды, исчисленных с фонда оплаты труда и из заработка работников.

Цель экспертного исследования операций по труду и заработной плате заключается в проверке законности операций по начислению и выплате заработной платы, исчислению налога на доходы физических лиц, расчетов по социальному, пенсионному страхованию и обеспечению.

С учетом вопросов следствия и целей исследования перед экспертизой операций по труду и заработной плате встает ряд задач:

- проверка рационального использования трудовых ресурсов, обоснованности премирования работников;
- установление нарушений трудового, налогового законодательства;
- оценка состояния синтетического и аналитического учета;
- определение размера ущерба из-за несоблюдения законодательства, разработка профилактических мероприятий.

Объектами исследования судебной экономической экспертизы операций по оплате труда являются следующие:

- трудовые ресурсы, их планирование и использование;
- системы оплаты труда и премирования;
- состояние трудовой дисциплины и соблюдение трудового и налогового законодательства;
- правомерность расчета заработной платы и суммы страховых взносов;
- первичная документация по расчетам заработной платы;
- причиненный ущерб и ответственные за него лица.

Источниками информации для исследования операций по оплате труда являются нормативные правовые документы, внутренние (локальные) нормативные документы организации, первичные документы, регистры синтетического и аналитического учета, бухгалтерская отчетность.

К нормативным правовым документам относятся НК (гл. 23, 24), ТК РФ от 30 декабря 2001 г. № 197-ФЗ, федеральные законы «О минимальном размере оплаты труда» от 19 июня 2000 г. № 82-ФЗ (минимальный размер оплаты труда с 1 января 2016 г. составляет 6 204 рубля в месяц), «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ, Постановление Правительства РФ «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» от 24 декабря 2007 г. № 922.

Внутренние нормативные документы организации – это коллективный договор, положения об оплате труда, о премировании и правила внутреннего трудового распорядка.

Первичные документы включают:

- приказ (распоряжение) о приеме работника на работу;
- личную карточку работника;
- штатное расписание;
- приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу;
- приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику;
- график отпусков;
- приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении);
- приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку, командировочное удостоверение, служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении;

- приказ (распоряжение) о поощрении работника;
- табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда, табель учета рабочего времени;
- расчетно-платежную ведомость, расчетную ведомость, платежную ведомость, журнал регистрации платежных ведомостей;
- лицевой счет;
- записку-расчет о предоставлении отпуска работнику, записку-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении);
- акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы.

Регистры синтетического и аналитического учета включают ведомость учета заработной платы, свод заработной платы, журналы-ордера по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним.

15.2 При изучении расчетов с персоналом по оплате труда проводят следующие виды исследования:

- проверка правильности арифметических расчетов (пересчет);
- проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, подтверждение;
- устный опрос персонала, руководства экономического субъекта;
- запрос информации у независимой (третьей) стороны;
- проверка документов, прослеживание, аналитические процедуры.

В ходе арифметической проверки осуществляется пересчет суммы начисленной заработной платы, удержанного подоходного налога.

Подтверждение используется для получения информации о реальности остатков на счетах расчетов по оплате труда, с бюджетом и внебюджетными фондами.

Устный опрос применяется при уточнении у специалистов фактов совершения хозяйственных операций, вызывающих сомнение.

При проверке документов выбираются определенные записи в бухучете, имея ввиду поставленные перед экспертом вопросы, и прослеживается отражение операций в учете вплоть до того первичного

документа, который должен подтверждать реальность и целесообразность выполнения этой операции.

Прослеживание используется при изучении кредитовых оборотов по аналитическим счетам, ведомостям, отчетам, синтетическим счетам, отраженным в главной книге; при этом обращают внимание на нетиповые корреспонденции счетов.

Аналитические процедуры применяются при сопоставлении фонда заработной платы отчетного периода с данными предыдущих периодов, выявляют темпы роста заработной платы по каждому работнику организации, оценивают изменения задолженности перед персоналом по оплате труда, в том числе просроченной, рассчитывают показатели текучести кадров, производительности труда и т.д.

Согласно ст. 129 Трудового кодекса РФ, заработная плата (оплата труда работника) определяется как вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты).

Заработная плата может начисляться одним из следующих способов:

1. Тарифная ставка – фиксированный размер оплаты труда работника за выполнение нормы труда определенной сложности (квалификации) за единицу времени без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат;

2. Оклад – фиксированный размер оплаты труда работника за исполнение трудовых (должностных) обязанностей определенной сложности за календарный месяц без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат;

3. Базовый оклад, базовая ставка заработной платы – минимальные оклад, ставка заработной платы работника государственного или муниципального учреждения, осуществляющего профессиональную деятельность по профессии рабочего или должности служащего, входящим в соответствующую профессиональную ква-

лификационную группу, без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат.

При проверке правильности расчета суммы начисленной и выплаченной заработной платы, проверяется соблюдение штатной дисциплины, величина установленных должностных окладов и сдельных расценок, условия трудового договора, обоснованность оплаты труда (выплата премий, компенсаций, доплат при отклонении от нормальных условий труда и пр.).

Повременная форма оплаты труда оплачивается в зависимости от количества проработанного времени и тарифной ставки (оклада). Тарифные ставки (оклады) должны быть утверждены руководителем организации в штатном расписании. Организации, кроме бюджетных, вправе самостоятельно определять тарифы, должностные оклады, премии, надбавки и другие выплаты при условии, что заработная плата не должна быть ниже установленного МРОТ. *Сдельная форма оплаты труда* предусматривает начисление заработной платы на основании нарядов по нормам выработки и расценкам. Проверяется наличие нарядов, правильность применения норм и расценок.

Если в организации привлекались работники по договорам гражданско-правового характера, то исследуются положения договора: условия, расценки, порядок оплаты. Работы, выполненные по договорам, оплачиваются на основании актов приема выполненных работ. Здесь проверяется соответствие начисленных сумм договорной стоимости работ (услуг).

При обнаружении несоответствия в данных документов и данных учета эксперт фиксирует отклонения и выявляет причины образования этих отклонений. При проверке расчетно-платежных документов путем пересчета итогов по отдельно взятым сотрудникам подчас выявляются нарушения, связанные с завышением расходов на оплату труда, с присвоением денежных средств.

Проверка расчетов по оплате труда может быть проведена сплошным (при небольшом штате работников) или выборочным способом. При этом следует учесть характер задания, полученного от правоохранительного органа, и формулировку вопроса, поставленного на разрешение экспертизы. Эксперт может осуществить проверку расчетов с работниками всех категорий, групп и подразделений с целью охвата всех работников, видов оплат и удержаний.

Также арифметической проверке подлежат суммы начисленных и выплаченных вознаграждений, компенсаций, премий и различных пособий, в том числе в связи с временной нетрудоспособностью. При этом исследуют: информацию коллективного и трудового договора с сотрудником, положения о премировании, приказы о премировании, расчетных ведомостей и лицевых счетов.

При проверке правильности сумм начисленных пособий по временной нетрудоспособности источниками информации являются:

- бухгалтерская справка-расчет среднедневного заработка;
- сведения о стаже работы;
- число дней нетрудоспособности;
- суммы начисленного пособия.

Проверка правильности подсчета удержаний из заработной платы. Необходимо в первую очередь установить документальное основание произведенных удержаний и их законность. Основаниями для удержаний из заработка могут быть только:

- исполнительные документы (алименты, штрафы, возмещение материального ущерба);
- поручения-обязательства по товарам, купленным в кредит;
- личное заявление сотрудника об удержании и перечислении сумм из его заработка (например, оплата коммунальных услуг, проживания в общежитии, за содержание ребенка в дошкольном учреждении, за обучение, профсоюзные взносы и т.п.);
- удержание выданных авансов по платежным ведомостям.

Налог на доходы физических лиц удерживается организацией – налоговым агентом на основании гл. 23 НК РФ «Налог на доходы физических лиц».

Для подтверждения расчета налога необходимо в первую очередь произвести пересчет начислений НДФЛ, для чего устанавливается необлагаемая сумма дохода – сумма налоговых вычетов, на которую данный конкретный сотрудник имеет право. При этом необходимо убедиться в наличии документов для обоснования предоставляемого организацией вычета: заявление работников о предоставлении вычета, копии документов и справки, подтверждающие право на вычеты из дохода на работника, его детей и иждивенцев. Затем необходимо проверить правильность определения полученного дохода физических лиц, применения налоговых вычетов и ставок налога в

разрезах работников, совместителей, лиц, получающих выплаты на основании договоров гражданско-правового характера.

Следующим этапом проверяется полнота включения в сумму облагаемого дохода различных выплат и компенсаций, произведенных за счет работодателя, составляющих материальную выгоду сотрудника: оплата питания; приобретение проездных билетов; обучение в высших образовательных учреждениях; выдача заемных средств на льготных условиях; вручение подарков к праздникам и юбилейным датам и др.

В некоторых случаях при экспертизе операций по труду и заработной плате проводятся аналитические процедуры исследования, например, если нужно дать экономическую оценку обоснованности бизнес-плана в части расходов на оплату труда и штатного расписания организации, или провести экономический анализ социального положения в организации.

С этой целью рассчитываются экономические показатели и проводится анализ: показателей обеспеченности производства трудовыми ресурсами, текучести кадров, производительности труда, темпов роста заработной платы и пр.

Документальная проверка оформления операций по труду и заработной плате – важная часть экспертного исследования. Документальные приемы используются на следующих этапах:

- оформление трудовых отношений;
- оформление расчетов по оплате труда;
- оформление выплаты заработной платы.

Проверка правового регулирования трудовых отношений. Взаимоотношения между работником и организацией регулируются ТК. В рамках этого документа трудовые отношения могут быть оформлены одним из трех основных способов:

- коллективным договором;
- трудовым договором;
- договором гражданско-правового характера.

Эксперт проверяет наличие данных документов, а также содержание каждого на соответствие ТК и внутренним документам организации.

Все документы, оформляющие трудовые отношения (прием на работу, перевод работника из одного структурного подразделения в другое, предоставление работнику отпуска, увольнение с работы)

должны быть подписаны обеими сторонами, т.е. со стороны организации обязательна подпись директора, заверенная печатью, а второй стороной трудовых отношений является работник.

При проверке документального оформления договоров гражданско-правового характера эксперт должен выборочно проверить наличие договоров, заполненных с соблюдением всех реквизитов, заверенных печатями и подписями сторон, а также смет, доверенностей и актов выполненных работ.

Следует обратить внимание на объем выполненных работ внештатными работниками организации.

В некоторых случаях при такой проверке устанавливается нецелевое направление расходования средств. Например, когда привлекаются специалисты для работы по договорам гражданско-правового характера, при наличии в штате организации соответствующих специалистов. Кроме того, факты привлечения сторонних работников для выполнения работ могут вуалировать вывод средств и их хищение.

Проверка документального оформления расчетов по оплате труда. Необходимо изучить наличие и достоверность первичных документов, правильность заполнения, соответствие требованиям нормативных документов.

Проверке подвергаются табели учета рабочего времени, приказы, наряды на сдельную работу, листки учета выработки, путевые листы, расчетные и расчетно-платежные ведомости, расчеты отпускных и других видов доплат и др. Обращают внимание на полноту и правильность заполнения всех обязательных реквизитов, наличие подписей должностных лиц, ответственных за учет рабочего времени и выполнение работ, неоговоренные исправления и подчистки.

Необходимо выяснить, нет ли случаев включения в табель учета рабочего времени вымышленных (подставных) лиц, приписок невыполненных работ.

Особое внимание обращают на оформление расчетов по трудовым соглашениям, договорам о выполнении работ, об оказании услуг.

Возможны факты отвлечения денежных средств, выплаты денежных средств подставным лицам, завышения расчетных сумм, незаконной выплаты денежных средств и пр. Эти факты устанавливаются при расследовании уголовных дел, связанных со злоупотреблениями должностными полномочиями.

Проверка своевременности выплаты заработной платы. Это обособленное направление экспертного исследования в связи с частыми нарушениями трудового законодательства. Согласно ст. 22 ТК, работодатель обязан выплачивать в полном размере причитающуюся работникам заработную плату в сроки, установленные ТК, коллективным договором, правилами внутреннего трудового распорядка организации, трудовыми договорами. Статья 136 «Порядок, место и сроки выплаты заработной платы» ТК РФ прямо указывает на обязанность работодателя осуществлять выплаты каждые полмесяца. При этом, согласно ст. 142 «Ответственность работодателя за нарушение сроков выплаты заработной платы и иных сумм, причитающихся работнику», работодатель и (или) уполномоченные им в установленном порядке представители работодателя, допустившие задержку выплаты работникам заработной платы и другие нарушения оплаты труда, несут ответственность в соответствии с ТК и иными федеральными законами. В случае задержки выплаты заработной платы на срок более 15 дней работник имеет право, известив работодателя в письменной форме, приостановить работу на весь период до выплаты задержанной суммы.

Кроме того, в законе предусмотрена уголовная ответственность за нарушение сроков выплаты заработной платы работникам организации свыше двух месяцев.

Источниками информации о выплате заработной платы являются расчетные, расчетно-платежные ведомости, расчетные листки, если необходимо проследить соблюдение порядка и сроков выплаты причитающейся работникам заработной платы.

Темы докладов

1. Заработная плата и хищения денежных средств
2. Использование первичных документов по расчету заработной платы при расследовании хищений, связанных с операциями по оплате труда

Вопросы для самоконтроля

1. Назовите объекты экспертизы операций по труду и заработной плате.

2. Каковы основные источники информации, используемые при экспертизе операций по труду и заработной плате?
3. Какие методы применяет эксперт при исследовании операций по труду и заработной плате?
4. Каковы основные документальные приемы проверки?
5. Приведите примеры использования аналитических процедур при проверке операций по труду и заработной плате.
6. Какие основные расчетно-аналитические методы применяются при экспертизе операций по труду и заработной плате?
7. Какие приемы использует эксперт при проверке налогообложения расчетов с персоналом по оплате труда?
8. Какие процедуры применяет эксперт при проверке правильности расчета сумм отпускных и пособия по временной нетрудоспособности?
9. Каковы основные документальные приемы проверки?

Выполнение заданий (решение задач)
(с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Составьте бухгалтерские записи по начислению заработной платы различным категориям работников организации (основным рабочим, административному персоналу, рабочим, связанным с капитальными вложениями и др.).

Задание 2. Составьте перечень основных нарушений при начислении оплаты труда, дивидендов, материальной помощи.

Задание 3. Кононов И.П. работает в ЗАО «Промэкспорт» с 01.01.2010 г. Его ежемесячный оклад – 12 000 рублей. В бухгалтерию предприятия он представил заявление с просьбой вычитать из его облагаемого дохода расходы на содержание двоих детей в возрасте до 18 лет. Один ребенок проживает с Кононовым И.П., другой – с его бывшей супругой. По исполнительному листу бухгалтерия ежемесячно удерживает с Коконова И.П. алименты в размере 25 %.

В течение 2010 г. Кононов И.П. ежемесячно получал на руки сумму 7 000 рублей. 10 ноября работник обратился с письменной просьбой к главному бухгалтеру, а затем – к руководителю, – о перерасчете суммы к выдаче. Однако его просьба не была удовлетворена, после чего Кононов обратился в суд.

Произведите перерасчет заработной платы. Определите сумму задолженности перед работником по гражданско-правовому договору. Какая ответственность предусмотрена российским законодательством за подобные нарушения?

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

Тема 16 ЭКСПЕРТНОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО ФОРМИРОВАНИЮ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ИСПОЛЬЗОВАНИЮ ПРИБЫЛИ

16.1 Порядок производства и методика судебно-бухгалтерской экспертизы операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли

16.2 Задачи и объекты исследования судебной финансово-аналитической (финансово-экономической) экспертизы

16.3 Методика производства финансово-аналитической экспертизы

16.4 Методические особенности производства налоговой экспертизы

Основные понятия темы: финансовые результаты, прибыль, судебная финансово-аналитическая (финансово-экономическая) экспертиза, финансовый результат, налоговая экспертиза, учет использования прибыли, экономический субъект, первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, кассовые документы, банковские документы, уголовное дело, инспектирование, пересчет, запрос, аналитические процедуры, источники информации, выручка от реализации, налоговый учет, объект исследования, финансовые показатели, декларация, заключение эксперта.

16.1 Финансовый результат является важнейшим показателем деятельности экономического субъекта, отражающим изменение стоимости собственного капитала за отчетный период в результате производственно-коммерческой деятельности. При положительных результатах достигается прибыль и увеличение собственного капитала, при получении убытка от хозяйственной деятельности, соответственно, – уменьшение собственного капитала предприятия.

Экспертное исследование данных результатов и их эффективности существенно отличается от исследования других статей активов и обязательств предприятия за отчетный период.

Одним из существенных и конечных показателей финансовых результатов работы предприятия является получение прибыли, которая выступает показательным источником его финансирования и основой его дальнейшего развития.

Судебно-бухгалтерская экспертиза финансовых результатов может осуществляться по различным вопросам, поставленным органами предварительного следствия и судом, которые связаны с проверкой законности финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, формированием расходов и доходов по видам, чистой прибыли организации, принятием решений и выплатой дивидендов, доходов учредителям, участникам хозяйственных операций.

Цель судебно-бухгалтерской экспертизы операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли – формирование мнения эксперта о достоверности конечного финансового результата, законности формирования финансового результата и его основных элементов (доходов и расходов).

Задачей экспертного исследования является проверка правильности и законности:

- формирования финансового результата от реализации продукции (работ, услуг); продажи товаров, основных средств и прочих активов;
- учета внереализационных доходов и расходов;
- учета использования прибыли (расходы за счет собственных средств, фонды и резервы, дивиденды).

Объектами судебно-бухгалтерской экспертизы финансовых результатов являются:

- выполнение показателей производства, продажи и себестоимости реализации продукции, продажи товаров, расходов и доходов организации;
- дисциплина поставок по объемам, срокам, ассортименту и качеству продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг;
- калькулирование себестоимости продукции или ценообразование, соблюдение норм, нормативов, смет расходов;
- незавершенное производство, его остатки и комплектность;
- расходы на строительно-монтажные работы, в том числе для строительных организаций;
- сохранность продукции или товаров при транспортировке, производстве и продаже;
- бухгалтерская прибыль (убыток), представляющая собой конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации;

- прочие расходы и доходы организации;
- бухгалтерский учет операций по формированию доходов и расходов, финансового результата и его использованию;
- недостача продукции, брак, приписки и размер причиненного ущерба, их обоснованность, ответственные лица;
- чистая прибыль и дивидендная политика и др.

Источники информации, используемые судебно-бухгалтерской экспертизой при исследовании операций по производству, продаже, себестоимости продукции (работ, услуг), формированию финансовых результатов и их использованию включают нормативную и фактографическую информацию.

К нормативной информации относятся положения по бухучету, методические указания и отраслевые инструкции по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), применения и оформления первичной документации, например Положения по бухучету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), «Доходы организации» (ПБУ 9/99; утверждены Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н), «Расходы организации» (ПБУ 10/99), «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02; утверждены Приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г.

К нормативной информации, применяемой в организации, относятся устав организации, учетная политика, бизнес-план, по которой судебно-бухгалтерская экспертиза дает оценку правомочности исследуемых хозяйственных операций, отображенных в фактографической информации. К ней относятся:

- первичные документы по учету расходов и доходов – счета-фактуры, накладные, авансовые отчеты, выписки банка с расчетного и прочих счетов, отчеты кассира, расчетно-платежные ведомости и др.;

- регистры синтетического и аналитического учета по счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», ведомости калькулирования себестоимости продукции, учета затрат цехов, обслуживающих произ-

водств и хозяйств, потерь в производстве, расходов будущих периодов, амортизации основных средств и др.;

- бухгалтерская отчетность – «Бухгалтерский баланс», «Отчет о финансовых результатах», «Отчет об изменениях капитала», «Отчет о движении денежных средств», «Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах», «Отчет о целевом использовании средств»;

- внеучетная информация: приказы, распоряжения, заявления, договоры, акты проверок налоговых органов и внебюджетных фондов и др.

При проведении экспертного исследования применяются следующие методы и процедуры:

- инспектирование;
- пересчет – метод арифметической проверки, позволяющий установить количественную величину совершенного правонарушения;
- запрос, подтверждение;
- проверка налогообложения;
- аналитические процедуры.

Инспектирование предусматривает проверку формирования себестоимости продукции (работ, услуг), расходов на продажу и прочих расходов по элементам в соответствии с законодательством.

Эксперт устанавливает основные источники поступления выручки и прочих доходов, анализирует показатели равномерности и ритмичности поступления денежных средств.

Экспертизе подвергаются первичные документы на их доброкачественность.

Исследуется организация бухучета в соответствии с Планом счетов бухучета и рабочим планом счетов организации. Выявляются нетиповые корреспонденции, факты фальсификации, мошенничества, нецелевого расходования денежных средств, осуществления непроизводственного расходования денежных средств, прямого списания расходов на счета затрат и прочих расходов. Оцениваются доходные операции с точки зрения формирования выручки, преднамеренного занижения продажной цены, неполной оплаты стоимости отгруженной продукции (выполненных работ, оказанных услуг), наличия просроченной дебиторской задолженности.

Проверке подвергаются обороты по корреспондирующим счетам с целью установления нетиповых корреспонденции счетов, спи-

сания сумм на другие счета бухучета для их сокрытия и преднамеренного завышения расходов или занижения доходов, уклонения от уплаты налогов.

Арифметической проверке подвергаются суммы в первичных бухгалтерских документах, отражающих доходы и расходы, в регистрах синтетического и аналитического учета с использованием процедур горизонтальной и вертикальной проверки сумм и итогов по каждой хозяйственной операции и корреспондирующему счету. Контрольным расчетам подвергаются суммы отчислений в фонды и резервы, начисленных и выплаченных дивидендов работникам и прочим учредителям (участникам).

Запрос, подтверждение предполагают получение необходимой подтверждающей информации у третьих лиц. Так, эксперт может запросить информацию о подтверждении рыночной стоимости имущества у оценщика, задолженности по налогам и сборам, рыночных цен на оказание услуг по аренде.

При *проверке налогообложения* эксперт обращает внимание на правильность и законность формирования налогооблагаемой базы по НДС, налогу на прибыль организаций на предмет возможного преднамеренного занижения выручки, налогооблагаемой прибыли, сокрытия налогооблагаемой базы. При проверке налоговых операций применяются арифметические процедуры.

Аналитические процедуры широко применяются при экспертизе расходных и доходных операций, так как данные показатели являются основными аналитическими показателями для оценки финансового состояния, рентабельности деятельности организации. При экспертизе используются все приемы и процедуры финансового анализа: сравнение, сопоставление, анализ структуры, факторный анализ, коэффициентный анализ. Основным источником информации является бухгалтерская отчетность и данные главной книги организации.

В ходе судебно-бухгалтерской экспертизы широко применяются методы арифметической проверки (пересчет и осуществление дополнительных расчетов) и экономического (финансового) анализа. Расчетно-аналитические методы используются на нижеследующих стадиях проверки операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли.

1. Проверка формирования финансового результата. Эксперт анализирует порядок формирования финансовых результатов в исследуемой организации по видам доходов и расходов.

В соответствии с Положениями по бухучету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99), доходы и расходы организации в зависимости от характера, условий получения и осуществления направлений деятельности организации делятся на доходы и расходы от обычных видов деятельности и прочие доходы и расходы.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов.

По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

Счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» предназначены для систематизации и накопления информации о доходах и расходах по ведению обычных видов деятельности организации. На счете 90 «Продажи» формируется финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель создания организации. Он представляет собой разницу между выручкой от продажи и себестоимостью проданной продукции (работ, услуг). На счете 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются все прочие доходы и расходы.

По окончании каждого месяца сальдо доходов и расходов со счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» переносится на счет 99 «Прибыли и убытки». На счет 99 «Прибыли и убытки» также относятся суммы начисленного условного расхода (дохода) по налогу на прибыль, постоянных активов и обязательств, возникающих в связи с несоответствием отдельных способов ведения бухгалтерского и налогового учета, а также суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетами 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». В результате на этом счете 99 выявляется чистая прибыль организации, которая является основой для объявления дивидендов и иного распределения прибыли. Эта величина заключительными запи-

сями декабря переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

2. Проверка распределения прибыли. Распределение прибыли подразумевает начисление дивидендов (доходов), отчисление средств в резервные фонды организации, покрытие убытков прошлых лет. Все эти операции регистрируются в учете по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами 75 «Расчеты с учредителями» (на сумму начисленных дивидендов) и 82 «Резервный капитал» (на сумму отчислений в резервные фонды). После отражения этих операций сальдо по счету 84 показывает сумму нераспределенной прибыли, которая остается неизменной до соответствующего решения акционеров акционерного общества или участников общества с ограниченной ответственностью.

3. Анализ калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Анализируются расчеты калькулирования себестоимости продукции по элементам затрат в соответствии с законодательством. Исчисление себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ) и всей товарной продукции называется калькуляцией.

Плановые калькуляции определяют среднюю себестоимость продукции или выполненных работ на плановый период (год, квартал). Составляют их исходя из норм расхода сырья, материалов, топлива, энергии, затрат труда, использования оборудования и норм расходов по организации обслуживания производства.

Разновидностью плановых являются сметные калькуляции, которые составляют на разные изделия или работу для определения цены, расчетов с заказчиками и других целей.

Нормативные калькуляции составляют на основе действующих на начало месяца норм расхода сырья, материалов и других затрат (текущих норм затрат). Текущие нормы затрат соответствуют производственным возможностям организации на данном этапе его работы.

Отчетные или фактические калькуляции составляются по данным бухучета фактических затрат на производство продукции (работ) и отражают фактическую себестоимость произведенной продукции или выполненных работ.

На предприятиях промышленности применяют нормативный, позаказный, попередельный и попроцессный (простой) методы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции.

Эксперту необходимо проанализировать:

- правильность классификации затрат: на производство продукции (основные и накладные); по способу включения в себестоимость продукции (прямые и косвенные); по составу (одноэлементные и комплексные); по отношению к объему производства (условно-переменные и условно-постоянные); по периодичности возникновения (текущие и единовременные);

- правильность учета затрат на производство продукции по статьям калькуляции;

- правильность применения методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;

- наличие потерь от брака и потерь от простоев;

- наличие незавершенного производства.

4. Анализ незавершенного производства. Эксперт устанавливает наличие незавершенного производства и производит его контрольную оценку. К незавершенному производству относится продукция, не прошедшая всех стадий производственного процесса, а также не укомплектованные изделия, не прошедшие испытаний и технической приемки. Существуют различные способы оценки незавершенного производства: фактическое взвешивание, штучный учет, объемное измерение, условный пересчет и др.

Все организации обязаны проводить инвентаризацию незавершенного производства перед составлением годового отчета, но не раньше 1 октября и, кроме того, в сроки, определенные в учетной политике организации. Остатки незавершенного производства на конец отчетного периода оцениваются по фактической производственной себестоимости, нормативной или плановой производственной себестоимости, прямым статьям затрат, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов, используемых в производстве. Методы оценки незавершенного производства определяются в учетной политике организации.

Одним из важных направлений анализа затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции является формирование мнения о достоверности оценки незавершенного производства. В

процессе проверки незавершенного производства следует изучить следующие вопросы:

- состояние учета;
- своевременность и правильность инвентаризации;
- достоверность отражения результатов инвентаризации;
- соблюдение установленных норм незавершенного производства (если они утверждены в организации) и правильность его оценки.

Экспертная практика показывает, что инвентаризация незавершенного производства зачастую проходит нерегулярно и некачественно, ее результаты не отражаются в бухучете. Это приводит к необоснованному завышению себестоимости, отсутствию контроля над сохранностью материальных ценностей и, как следствие, – к злоупотреблениям.

Если в процессе хозяйственной деятельности организации имели место случаи прекращения изготовления ранее начатых заказов, эксперт должен проверить, как использовались оставшиеся ценности, как определены и отражены в бухучете потери по аннулированным заказам. Затраты по аннулированным производственным заказам включаются в состав прочих расходов.

5. Аналитические процедуры. При проверке финансовых результатов целесообразно использовать аналитические процедуры. На основании общего анализа хозяйственных операций производится оценка вероятных расходов и анализируется, были ли эти расходы действительно учтены в бухгалтерских регистрах. Для этого можно сравнить суммы, аккумулированные на счете 99 «Прибыли и убытки», с показателями, установленными для текущего периода, и фактическими суммами расходов за соответствующие периоды прошлого года.

В ходе экспертизы может быть проведен анализ отдельных счетов учета расходов. Для этого итоговая сумма на счете 99 «Прибыли и убытки» должна быть разбита на отдельные виды расходов, которые будут проверены и проанализированы. Аналогичным образом можно исследовать доходы по направлениям их поступления. Основным показателем анализа является выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, основных средств и прочих активов.

Аналитические процедуры проверки предполагают сопоставление данных о продаже за месяц с данными других месяцев и всего цикла продажи, ежемесячными прогнозами объемов продажи, дан-

ными за соответствующий период прошлых лет. При этом важно проследить целесообразность продажи отдельных активов, законность принятия решений о продаже имущества и направления использования денежных средств с точки зрения возможных nepроизводственных (личных) расходов. Обращают внимание на стоимость продажи имущества по отношению к учетной цене.

Помимо детального анализа расходов и доходов, проводится анализ финансовых показателей, движения денежных потоков и эффективности деятельности организации с применением традиционных приемов экономического анализа. Анализ проводится на основании показателей бухгалтерской отчетности в динамике. Источниками информации служат отчеты о финансовых результатах, об изменениях капитала, о движении денежных средств. Результаты экспертизы могут быть оформлены отдельным пунктом (разделом) в заключении эксперта, в котором приводится ответ на поставленный вопрос.

6. Проверка своевременности отражения операций по продажам. Счета на продажу должны выставляться, и данные о ней – учитываться своевременно, т.е. по мере совершения операции (отгрузки) с отнесением к соответствующим периодам. Это предотвращает риск случайных пропусков данных в учете.

При проверке своевременности учета реализации, продажи, как правило, сопоставляются даты, указанные в товарно-транспортных накладных, с датами соответствующих счетов-фактур, датами записей по счетам учета продажи и дебиторской задолженности. Значительные расхождения в датах свидетельствуют о потенциальных проблемах своевременности учета продажи.

7. Проверка стоимостной оценки операций по продажам. Точный расчет суммы продаж влияет на правильное выставление счетов-фактур за отгруженную продукцию, товары, выполненные работы, оказанные услуги и последующее отражение этих данных в бухгалтерских регистрах. Проверка правильности оценки продажи включает пересчет данных учета для выявления возможных математических ошибок. Как правило, подсчитываются итоговые суммы счетов-фактур либо осуществляется проверка контрольных документов, подготовленных самостоятельно.

Если сумма продажи выражена в иностранной валюте, необходимо также проверить применение валютных курсов. Для этого эксперт должен сверить курс, использованный экономическим субъек-

том, с курсом Банка России, официально действовавшим на момент совершения операции, а также проследить, чтобы данные о валютной сумме реализации, продажи и ее рублевый эквивалент надлежащим образом были отражены в бухгалтерских регистрах.

8. Проверка правильности классификации сумм продажи. Помимо полного и достоверного учета данных о реализованной продукции (выполненных работах, оказанных услугах), проданных товарах, важно также, чтобы эти данные были правильно классифицированы в отчете о финансовых результатах. В ходе проверки классификации операций необходимо на основании первичных документов определить правильность корреспонденции счетов в регистре учета реализации и продажи и правильность разnosки по главной книге.

9. Проверка правильности отражения сумм дебиторской задолженности по расчетам за поставку продукции (выполнение работ, оказание услуг). Полнота отражения данных о продаже в регистре учета расчетов с покупателями и заказчиками имеет большое значение, поскольку влияет на возможность организации контролировать оплату непогашенной дебиторской задолженности. Эта задача обычно выполняется в ходе проверки правильности классификации операций по реализации, продажам, как это описано выше.

При проверке правильности разnosки данных регистра учета продажи по счетам главной книги необходимо также удостовериться, что эти данные надлежащим образом были отражены на счетах учета реализации, продажи дебиторской задолженности. Во многих случаях разnosка данных на счетах учета дебиторской задолженности в главной книге основывается на данных не регистра учета продажи, а журналов-ордеров по учету дебиторской задолженности, которые включают не только сведения о выставленных за период счетах, но и информацию о полученных платежах. В этом случае необходимо проверить, что сумма выставленных счетов, указанная в журналах-ордерах по учету дебиторской задолженности, соответствует сумме реализации, продажи по регистру учета продажи. Кроме того, необходимо удостовериться, что данные журналов-ордеров по счетам учета расчетов с покупателями и заказчиками надлежащим образом разнесены по соответствующим счетам главной книги.

На этапе проверки отражения результатов от реализации продукции (работ, услуг), продажи товаров, основных средств, материа-

лов эксперт определяет правильность отражения прибыли от продажи на счете 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы». Для этого сверяются записи по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» с дебетом счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов» и счета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж».

При проверке финансового результата от продажи продукции (работ, услуг), продажи товаров, основных средств, материалов эксперту необходимо учитывать, что этот результат по-разному определяется для целей бухучета и для целей налогообложения. Поскольку формирование прибыли (убытка) от продажи зависит от порядка определения выручки (дохода), то эксперт должен проверить соблюдение правил бухучета выручки и правил ее определения для целей налогообложения.

Порядок учета выручки (дохода) для целей бухучета определен в Положении по бухучету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Порядок налогообложения выручки (дохода) от реализации (продажи) и формирования налогооблагаемой прибыли установлен в НК РФ.

10. Проверка отражения прочих доходов и расходов. При проверке учета прочих доходов, отражаемых непосредственно на счете 91 «Прочие доходы и расходы», устанавливаются полнота и законность их отражения в бухучете и отчетности. При проверке необходимо обратить внимание на возможность возникновения ошибок, влияющих на правильность формирования финансовых результатов.

Наиболее часто встречающиеся виды ошибок:

- и расходы, которые еще фактически не были понесены, были отражены в бухгалтерских регистрах организации;
- ошибочное отнесение понесенных расходов на увеличение стоимости активов либо ошибочное списание расходов, подлежащих включению в стоимость активов, на счета учета;
- намеренное завышение расходов путем искажения сумм или неправильного отнесения расходов к тому или иному периоду;
- неправильная классификация расходов для обеспечения выполнения или завышения запланированных показателей результатов деятельности;
- намеренное завышение расходов для сокрытия фактов ненадлежащего использования денежных средств;
- оплата фиктивных расходов.

Проверка таких операций требует использования следующих процедур:

- сверки с первичными документами (включая правильность расчета расходов, учитываемых при налогообложении);
- проверки правильности отнесения расходов к тому или иному периоду;
- анализа данных, аккумулированных на счетах учета доходов и расходов.

При проверке сверка с первичными документами необходима для выявления расходов, по которым отсутствуют необходимые документы.

Проверка прочих доходов и расходов проводится на основании заключенных договоров, первичных документов, подтверждающих операции, и регистров синтетического и аналитического учета по счету 91 «Прочие доходы и расходы». Для установления обоснованности отражения в бухгалтерском и налоговом учете прочих доходов и расходов следует проверить правильность определения (признания) этих доходов и расходов для целей бухгалтерского и налогового учета согласно ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 и гл. 25 НК.

11. Проверка отражения доходов и расходов от аренды. В состав доходов, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы» включаются доходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (когда это не является предметом деятельности организации).

При осуществлении проверки этих операций эксперту необходимо ознакомиться прежде всего с содержанием договора аренды и провести юридическую экспертизу договора на его соответствие нормам ГК:

- определено ли в договоре имущество, подлежащее передаче арендатору в качестве объекта аренды;
- подлежит ли договор аренды регистрации и произведена ли эта регистрация;
- определены ли в договоре порядок, условия и сроки внесения арендной платы;
- установлены ли в договоре условия проведения ремонта, условия возмещения арендатору стоимости улучшения арендованного имущества;

- экономическая обоснованность арендной платы (с точки зрения преднамеренного занижения суммы арендной платы).

12. Проверка учета фондов и резервов. Резервный капитал образуется в соответствии с законодательством и учредительными документами организации. Если в учредительных документах не предусмотрено создание резервов капитала, то организация не имеет права его создавать.

При проверке резервного фонда эксперту следует знать, что в большинстве организаций формируется резервный капитал, необходимый для их деятельности. Резервный капитал учитывается на одноименном счете 82 «Резервный капитал». Средства резервного капитала могут направляться на покрытие убытка организации за отчетный год, погашение облигаций акционерного общества.

В соответствии с Инструкцией к Плану счетов бухучета отчисления в резервный капитал отражаются в бухучете следующими записями:

Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки» – К-т сч. 84/1 «Нераспределенная прибыль отчетного года» – проведена реформация баланса;

Д-т сч. 84/1 – К-т сч. 84/2 «Нераспределенная прибыль прошлых лет» – в январе следующего года;

Д-т сч. 84/2 «Нераспределенная прибыль прошлых лет» – К-т сч. 82 «Резервный капитал» – создан резервный капитал.

Добавочный капитал в организации формируется за счет:

- прироста стоимости имущества в результате переоценки;
- дополнительной эмиссии акций или последующего увеличения уставного капитала за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость акций;
- возникновения положительных курсовых разниц, образующихся при вкладах в уставный капитал общества, выраженных в иностранной валюте;
- суммы целевого финансирования, направленные некоммерческой организацией на финансирование капитальных расходов;
- возврата лизингодателю имущества с полностью погашенной стоимостью.

Добавочный капитал учитывается на счете 83 «Добавочный капитал».

Нераспределенная прибыль – это часть чистой прибыли, которая не распределена акционерами (участниками) и осталась в распоряжении общества. Нераспределенная прибыль отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Решение о распределении прибыли принимают собственники общества (например, общее собрание акционеров в ЗАО или ОАО или собрание участников в ООО).

Нераспределенная прибыль может быть использована на выплату дивидендов акционерам (участникам) общества, создание и пополнение резервного капитала, погашение убытков и на другие цели по решению собственников.

Эксперту необходимо установить:

- правильность формирования и использования резервного капитала;
- правильность формирования и использования добавочного капитала;
- правильность использования чистой прибыли;
- правильность ведения аналитического и синтетического учета по счетам 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал» и 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
- соответствие записей синтетического и аналитического учета по счетам 80, 82, 83, 84 записям в главной книге, балансе и формах бухгалтерской отчетности.

Результаты экспертизы распределения чистой прибыли организации оформляются в заключении эксперта при ответе на поставленные перед экспертизой вопросы о законности учета и распределения прибыли организации.

16.2 Необходимость в назначении и проведении финансово-аналитической экспертизы возникает при расследовании таких преступлений, ответственность за которые предусмотрена ст. 159 УК РФ «Мошенничество», ст. 201 УК РФ «Злоупотребление полномочиями», ст. 195 «Неправомерные действия при банкротстве», ст. 196 УК РФ «Преднамеренное банкротство», ст. 197 УК РФ «Фиктивное банкротство», требуются применение специальных познаний в области финансового анализа в форме судебной финансово-аналитической (финансово-экономической) экспертизы.

Предметом судебной финансово-экономической экспертизы являются сведения о финансовых операциях и финансовых показателях деятельности хозяйствующего субъекта, а также фактические данные, характеризующие образование, распределение и использование на предприятии доходов, денежных средств (фондов), негативные отклонения в этих процессах, повлиявшие на показатели хозяйственной деятельности или способствовавшие совершению преступлений, связанных с несоблюдением финансовой дисциплины.

При производстве финансово-аналитической экспертизы требуются специальные познания в области бухгалтерского учета и финансового анализа. Путем применения данных знаний исследуются и устанавливаются следующие обстоятельства финансово-экономической деятельности:

- общее изменение финансового состояния предприятия реального сектора экономики, организации финансового сектора экономики или индивидуального предпринимателя;
- степень влияния на финансовое состояние экономического субъекта фактов хозяйственной жизни и их отражения в учете, в том числе искажение информации о финансово-хозяйственной деятельности;
- установление динамики финансового состояния предприятия реального сектора экономики и определение степени влияния конкретных фактов хозяйственной жизни на финансовое состояние.

В рамках производства судебной финансово-аналитической экспертизы на предмет выявления криминальных банкротств, мошенничества и злоупотребления полномочиями, совершенными должностными лицами экономических субъектов, экспертом исследуются конкретные операции, выделенные в постановлении о назначении экспертизы путем подробного описания их названия либо указания на реквизиты договоров, в рамках которых данные операции осуществлялись. При этом все факты хозяйственной деятельности, имевшие место в исследуемом периоде, изучения не требуют.

В то же время на разрешение судебной финансово-аналитической экспертизы при условии наличия в экспертной задаче вопросов по установлению динамики финансового состояния и определению степени влияния экономических факторов на финансовое состояние могут ставиться вопросы по установлению соответствия

порядка отражения фактов хозяйственной жизни, использованного экономическим субъектом, правилам бухгалтерского учета.

Для установления этих характеристик при проведении судебной финансово-экономической экспертизы могут быть решены следующие *задачи*:

- определение степени обеспечения предприятия оборотными средствами, причин образования дебиторской и кредиторской задолженностей;

- выявление диспропорций в соотношении между себестоимостью продукции и динамикой применяемых цен в целях установления фактов искажения отчетных данных о прибыли;

- установление негативных отклонений в распределении и использовании прибыли, приведших к необоснованному завышению сумм денежных средств, оставляемых в распоряжении предприятия;

- определение реальной и экономической обоснованности финансовых показателей предприятия в случаях искажения его данных о доходах и расходах;

- исследование причин изменения финансового состояния и платежеспособности предприятия;

- анализ расчетных операций, связанных с образованием и использованием доходов и денежных фондов предприятия в целях установления негативных отклонений недоплат и переплат по отдельным статьям доходов и направлениям расходов денежных средств;

- анализ структуры и динамики доходов и расходов предприятия в целях определения в них диспропорций, повлиявших на величину балансовой прибыли и связанных с ней показателей и др.

Объектами исследования при производстве финансово-аналитических экспертиз выступают:

- 1) первичные учетные документы (акты приема-передачи товарно-материальных ценностей, счета-фактуры, накладные, кассовые ордера, платежные поручения, выписки с расчетных счетов банка и иные первичные учетные документы, отражающие совершенные факты хозяйственной жизни);

- 2) иные первичные документы (договоры, контракты, соглашения, доверенности, деловая переписка, раскрывающая суть хозяйственных отношений, свидетельства о регистрации и постановке на учет в налоговом органе);

3) регистры бухгалтерского и налогового учета (журналы-ордера, журнал операций (проводок), карточки счетов, главная книга, различные ведомости с записями проводок, остатков и оборотов по счетам и иные регистры, содержащие агрегированные сведения о совокупности экономически однородных фактов хозяйственной деятельности);

4) формы бухгалтерской отчетности (бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и пояснения к ним, отчет о движении капитала, отчет о движении денежных средств, отчет о целевом использовании средств. Необходимо отметить, что аудиторское заключение, которое в отдельных случаях считают составной частью бухгалтерской отчетности, объектом исследования финансово-аналитической экспертизы не является);

5) иные материалы уголовного дела, содержащие сведения, относящиеся к предмету финансово-аналитической экспертизы (материалы так называемого «чернового» или неофициального учета, заключения экспертов других специальностей, протоколы следственных и судебных действий, в том числе протоколы допросов участников уголовного судопроизводства).

В связи с тем, что в специальные знания эксперта-экономиста входят закономерности отражения информации в первичных учетных и иных документах, регистрах синтетического и аналитического учета и бухгалтерской отчетности, при производстве финансово-аналитической экспертизы именно эти группы объектов преимущественно подлежат изучению. Что касается группы иных документов, включая материалы уголовного дела, то они могут исследоваться, но только по указанию лица или органа, назначившего экспертизу, и в соответствии с условиями, указанными в постановлении или определении о назначении экспертизы.

На основе информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности, экспертом рассчитывается система коэффициентов, характеризующих финансовое состояние экономического субъекта. Из первичных учетных документов, иных первичных документов, регистров учета извлекаются сведения, характеризующие совершение конкретных фактов хозяйственной жизни – их экономическое содержание (реализация оборотных и внеоборотных активов, иное их выбытие, приобретение активов, появление краткосрочной кредиторской задолженности и т.д.) и количественную характеристику.

Кроме того, сопоставляются сведения о продаже за отчетный период с данными прошлых отчетных периодов и всего цикла продажи, а также с прогнозными планами объемов продаж за соответствующий период. Отдельного внимания требуют оценка целесообразности продажи отдельных активов, соотношения продажной и учетной стоимости реализуемого имущества, законность принятия решений о его продаже и направления использования полученных денежных средств от данной сделки с позиции возможных непроизводительных расходов в личных интересах конкретных должностных лиц.

Помимо детального анализа расходов и доходов, проводится анализ финансовых показателей, движения денежных потоков и эффективности деятельности организации с применением традиционных приемов экономического анализа. Анализ проводится на основании показателей бухгалтерской отчетности в динамике. Источниками информации служат отчеты о финансовых результатах, об изменениях капитала, о движении денежных средств. Результаты экспертизы могут быть оформлены отдельным пунктом (разделом) в заключении эксперта, в котором приводится ответ на поставленный вопрос.

16.3 *Методика производства финансово-аналитической экспертизы* подразумевает выполнение следующих основных действий и включает следующие этапы:

1. Ознакомление с предоставленными объектами исследования. На этой стадии необходимо выделить и указать идентификационные признаки исследуемого лица;

2. Анализ достаточности объектов исследования; заявление ходатайства о предоставлении необходимых дополнительных документов (если документов недостаточно).

Достаточность объектов исследования – это характеристика материалов дела, предоставленных эксперту в качестве объектов исследования, означающая возможность формулирования на основе их исследования категорических выводов по поставленным вопросам;

3. Установление динамики финансового состояния исследуемого лица;

4. Определение критичности снижения коэффициентов, характеризующих финансовое состояние исследуемого лица в случае выявленного их снижения;

5. Интерпретация полученных числовых результатов терминами финансового анализа и формулирование промежуточных выводов по динамике финансового состояния;

6. Определение экономического содержания фактов финансово-хозяйственной деятельности исследуемого лица, определенных лицом или органом, назначившим экспертизу;

7. Оценка влияния на финансовое состояние исследуемого лица выделенных фактов финансово-хозяйственной деятельности и формулирование промежуточных выводов по этому влиянию;

8. Формулирование выводов и оформление результатов исследования.

Установление динамики финансового состояния осуществляется путем расчета определенного набора финансовых коэффициентов по представленной отчетности за каждый отчетный период.

Наиболее полно платежеспособность характеризуется нижеследующими финансовыми коэффициентами:

Для наиболее полной характеристики финансового состояния при решении большинства экспертных задач целесообразно включить следующие финансовые показатели:

- коэффициент текущей ликвидности;
- коэффициент быстрой ликвидности;
- коэффициент абсолютной ликвидности;
- коэффициент обеспеченности собственными средствами;
- коэффициент обеспеченности обязательств должника всеми его активами;
- коэффициент обеспеченности обязательств должника его оборотными активами;
- величина чистых активов;
- коэффициент оборотных средств в расчетах;
- коэффициент автономии;
- рентабельность продаж.

Вышеприведенные финансовые коэффициенты (показатели) характеризуют деятельность организации с различных позиций: ликвидность предприятия (возможность погашать свои обязательства за счет имеющихся активов различной степени ликвидности), его финансовую устойчивость (достаточность собственных средств для ведения стабильной финансово-хозяйственной деятельности) и рентабельность (экономическая эффективность и прибыльность деятельно-

сти предприятия). Комплексная их оценка дает полное представление о финансовом состоянии общества.

Для определения критичности снижения коэффициентов экспертами используется сравнение рассчитанного значения коэффициента с минимально допустимым значением (нормативом).

Как показало исследование и обобщение научной литературы, значения коэффициентов, характеризующих платежеспособность, должны составлять:

- коэффициент абсолютной ликвидности – не менее 0,2;
- коэффициент быстрой ликвидности – не менее 0,7;
- коэффициент текущей ликвидности – не менее 1,5;
- коэффициент обеспеченности собственными средствами – не менее 0,1;
- коэффициент обеспеченности обязательств должника всеми его активами – не менее 1;
- коэффициент обеспеченности обязательств должника его оборотными активами (не должно быть отрицательной динамики и в долгосрочном периоде);
- величина чистых активов (не должно быть отрицательного значения).

При этом указанные значения коэффициентов служат эксперту лишь ориентиром, и вывод о неплатежеспособности исследуемого лица может быть дан только после анализа всей совокупности значений представленных коэффициентов.

Констатации рассчитанных числовых значений коэффициентов недостаточно для формулирования выводов по этому этапу определения динамики финансового состояния исследуемого лица. Эксперт должен исследовать сами факты хозяйственной жизни и процессы финансово-хозяйственной деятельности, раскрыть их экономическое содержание, дать интерпретацию произошедшим изменениям в объеме и структуре активов, обязательств, источников финансирования деятельности исследуемого лица, его доходов и расходов терминами финансового анализа. Формулирование выводов исключительно на основе технического расчета коэффициентов может привести к признанию заключения неполным, а выводы необоснованными.

В ходе определения экономического содержания фактов финансово-хозяйственной деятельности исследуемого лица, выделенных лицом или органом, назначившим экспертизу, эксперт устанавливает

сущность данных фактов хозяйственной жизни, определяет, какими бухгалтерскими записями они отражены в учете, дает им количественную характеристику.

Этап производства финансово-аналитической экспертизы по оценке влияния на финансовое состояние исследуемого лица выделенных фактов хозяйственной жизни инструментами финансового анализа направлен на определение степени их влияния. Инструментарием, предоставляемым финансовым анализом, необходимо дать оценку, как конкретный факт финансово-хозяйственной жизни повлиял на изучаемые экспертом составляющие финансового состояния исследуемого лица, исключив воздействие остальных фактов хозяйственной жизни либо разложив их воздействие методами факторного анализа.

16.4 Налоговые экспертизы назначаются при расследовании налоговых преступлений, ответственность за которые предусмотрена законодательством: ст. 198 УК РФ «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица», ст. 199 УК РФ «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации», ст. 199.1 УК РФ «Неисполнение обязанностей налогового агента».

Область специальных знаний эксперта, производящего налоговые экспертизы, можно представить как совокупность двух составляющих:

- 1) знания в области налогообложения и бухгалтерского учета, в том числе систем налогового учета, порядка исчисления и уплаты налогов, порядка декларирования доходов, расходов и налоговых льгот;
- 2) владение методами и методиками, применяемыми при проведении исследований в рамках судебно-налоговой экспертизы.

К задачам судебной налоговой экспертизы относятся:

- установление соответствия правильности и полноты исчисления налогов (сборов) требованиям налогового законодательства;
- выявление нарушений налогового законодательства;
- установление документального подтверждения факта нарушения налогового законодательства, выявленного в ходе налоговой проверки.

Общей задачей судебной налоговой экспертизы является исследование закономерностей субъектов и элементов налогообложения, данных бухгалтерского и налогового учета, позволяющих установить

сумму начисленных и уплаченных в бюджет налогов (сборов) и соответствие правильности и полноты их исчисления требованиям налогового законодательства.

Типичными задачами судебной налоговой экспертизы являются установление правильности и полноты исчисления налогов (сборов), выявление нарушений налогового законодательства и установление документального подтверждения факта нарушения налогового законодательства, выявленного в ходе налоговой проверки по видам экспертиз, входящих в данный род.

Вопросы, относящиеся к компетенции эксперта судебной налоговой экспертизы, следующие:

1. Отвечает ли требованиям налогового законодательства порядок исчисления и уплаты налога с операций по реализации услуг организацией, применяющей упрощенную систему налогообложения и по законодательству РФ не являющейся плательщиком налога на добавленную стоимость?

2. Какова сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за исследуемый период?

3. В соответствии ли с действующим законодательством были применены налоговые вычеты при расчете сумм НДС?

4. Отвечает ли требованиям законодательства порядок исчисления налога на прибыль, примененный организацией? Если не отвечает, то как это повлияло на размер исчисленного налога на прибыль?

5. Подтверждаются ли документально доходы, полученные организацией за исследуемый период?

6. Подтверждаются ли документально выводы налоговой проверки о задолженности организации по налоговым и иным платежам в бюджет на определенную сумму? И т.д.

Вопросы, не относящиеся к компетенции эксперта судебной налоговой экспертизы, таковы:

1. Имело ли место добровольное погашение руководством ООО «Н» недоимки по налогу на доходы физических лиц и взносам по обязательному медицинскому страхованию?

2. Оценка действий лиц («добровольное погашение», «по собственной инициативе») не может производиться судебным экспертом.

3. Имеются ли у организации признаки фирмы-«однодневки»?

Судебно-экспертное исследование назначается и проводится в случаях, когда для выяснения обстоятельств необходимы специаль-

ные знания в науке, технике, искусстве или ремесле. В данном случае – специальные знания в области бухгалтерского учета и налогового законодательства. Редакция вопроса, поставленного перед экспертом, содержит условие и исходные данные, установленные следователем в результате проведенных следственных действий в ходе предварительного расследования с учетом всех обстоятельств дела. Тогда само условие требует проверки проведением исследования с применением специальных знаний с целью определения обоснованности применения налогоплательщиком налоговых вычетов.

Вопрос сформулирован таким образом, что носителем знаний в области налогообложения выступает сам следователь, поскольку он заведомо знает и указывает эксперту на отнесение на налоговые вычеты сумм НДС, предъявленных ООО «Н» при исчислении к уплате НДС ООО «К».

Как уже было отмечено, для производства судебной налоговой экспертизы эксперту необходимы знания в области бухгалтерского учета и налогового законодательства.

Но помимо указанных знаний для полного и обоснованного исследования эксперт на подготовительной стадии производства судебной налоговой экспертизы должен правильно выбрать направление, заключающееся в выборе методов и методики исследования. Это означает, что из заключения эксперта должно быть понятно, во-первых, как получены и на каких результатах исследования основываются сделанные экспертом выводы, во-вторых, какая применена методика. Последняя должна быть такой, что, применив ее, любой другой эксперт получил бы те же результаты, которые указаны в заключении эксперта.

Анализ экспертной практики показал, что при производстве экономических экспертиз, и в частности судебной налоговой экспертизы, эти требования не соблюдаются и не всегда эксперты указывают, какие методы использовались при производстве исследования, либо методы просто перечисляются без раскрытия их содержания.

Объектами судебно-налоговой экспертизы являются материальные носители информации о характеристиках объектов налогообложения, о применяемой налогоплательщиком системе обобщения информации для налогообложения, а также о состоянии расчетов по исполнению налогового обязательства.

В первую группу объектов судебно-бухгалтерской экспертизы включают:

- первичные и сводные отчетные документы;
- иные первичные документы, используемые при ведении бухгалтерского учета;
- регистры бухгалтерского и налогового учета;
- бухгалтерская (финансовая) отчетность;
- налоговые декларации.

Сведения, содержащиеся в «иных материалах уголовного дела» и связанные с предметом судебно-налоговой экспертизы, относятся ко второй группе объектов судебно-налоговой экспертизы, в состав которых входят:

- материалы так называемого «чернового» или неофициального учета;
- заключения экспертов других специальностей по вопросам, не входящим в предмет судебно-налоговой экспертизы;
- протоколы следственных и судебных действий, в том числе протоколы допросов участников уголовного судопроизводства.

Как правило, эксперт исследует только документы первой группы, что соответствует его компетенциям. Иные материалы уголовного дела, содержащие сведения, относящиеся к предмету налоговой экспертизы, эксперт исследует, только если это указано в постановлении или определении о назначении экспертизы.

По результатам проведенной судебной налоговой экспертизы устанавливается механизм совершения преступления, осуществленный путем внесения искажений в систему формирования информации о сумме исчисляемого налога, а также сам размер неисчисленного налога.

Налоговые преступления, ответственность за которые предусмотрена ст. 198, 199, 199.1 УК РФ, как правило, совершаются путем:

- неподачи декларации;
- внесения искажений в налоговую декларацию.

Неподача деклараций предполагает более примитивные виды преступлений:

- уклонение от регистрации в налоговых органах в качестве налогоплательщика с сокрытием всех объектов налогообложения;
- сокрытие объектов налогообложения по конкретным видам налогов;

- искусственная самоликвидация в конце отчетного периода, перед ожидаемой проверкой, или после проведенной налоговыми органами проверки, выявившей значительные суммы доходов, сокрытых от налогообложения. Наиболее часто данный вид нарушений встречается у вновь образованных коммерческих структур.

Как показывает практика, искажение налоговых деклараций осуществляется такими способами, как:

- занижение полученных доходов путем неотражения в документах учета и отчетности оборота товарно-материальных ценностей и денежных средств;

- завышение расходов, в том числе путем создания форм-«однодневок», через которые списываются дополнительные расходы для уменьшения налогооблагаемой базы, денежные средства уводятся от налогообложения, обналичиваются и уходят в теневой оборот.

Производство судебной налоговой экспертизы осуществляется в несколько этапов:

1) ознакомление со всеми объектами исследования, представленными эксперту-экономисту;

2) анализ достаточности объектов исследования для разрешения поставленных перед экспертом-экономистом вопросов и дачи заключения; определение возможности дачи заключения по поставленным вопросам и формулировки выводов с достаточной степенью категоричности; заявление ходатайства о предоставлении дополнительных материалов при необходимости;

3) определение экономического содержания фактов хозяйственной жизни, сведения о которых содержатся в представленных материалах, определение показателей исследуемой финансово-хозяйственной деятельности, приводящей к формированию соответствующих налоговых баз;

4) определение в пределах компетенций эксперта-экономиста обязанностей исследуемых лиц по выполнению положений законодательства для целей налогообложения;

5) установление фактического выполнения исследуемыми лицами положений законодательства о налогах и сборах по исчислению налогов;

6) сопоставление определенных в ходе исследований обязанностей лиц по выполнению положений законодательства о налогах и

сборах с их фактическим выполнением, анализ и обобщение полученных результатов, формулирование выводов.

При проведении исследований внесения искажений в налоговую декларацию учитывается, что занижение доходов или завышение расходов может быть осуществлено на разных стадиях отражения финансово-хозяйственной деятельности. При совершении преступлений на первичных стадиях отражения фактов хозяйственной жизни путем неправильной квалификации сделок, подмены сути содержания операций, использование в деятельности исследуемого лица реквизитов форм-«однодневок», полного искажения первичного учета у исследуемого лица и возможных контрагентов выявить документальные несоответствия крайне затруднительно.

В то же время, когда установление учетных несоответствий между первичными документами, между первичным учетом и бухгалтерскими регистрами, а также между бухгалтерскими регистрами и формами отчетности в процессе производства экономических экспертиз представляется возможным, возникает правовая проблема – проблема оценки объектов исследования с точки зрения их достоверности. Нормы положений ст. 87-88 УПК РФ вменяют оценку доказательств в исключительную компетенцию лица или органа, назначившего экспертизу и осуществляющего производство по уголовному делу. Решение данной проблемы лежит в описании способа совершения правонарушения в постановлении о назначении налоговой экспертизы.

Эксперт несет ответственность за правильность и полноту отражения данных в заключении о выявленных им искажениях и правонарушениях налогового законодательства в соответствии с нормами уголовного права. Неправомерные действия налогоплательщиков могут привести к трем видам ответственности:

- налоговой на налогоплательщика;
- административной, налагаемой на должностных лиц;
- уголовной, налагаемой на должностных лиц.

Темы докладов

1. Правовое регулирование затрат, включаемых в себестоимость произведенной продукции
2. Неучтенная продукция, себестоимость, отчетность

3. Приемы исследования операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли

4. Судебная экономическая экспертиза в раскрытии преступлений в сфере экономической деятельности

Вопросы для самоконтроля

1. Какова основная цель экспертизы финансовых результатов?

2. Что может выступать объектами экспертизы финансовых результатов?

3. Перечислите источники информации, используемые при экспертизе финансовых результатов (в том числе нормативная информация).

4. Какие методы применяет эксперт при исследовании операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли?

5. Назовите этапы проверки экспертом формирования финансового результата.

6. Какие основные расчетно-аналитические методы применяются при экспертизе операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли?

7. На каких стадиях экспертной проверки используются документальные приемы исследования операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли?

Выполнение заданий (решение задач) (с последующим обсуждением их результатов)

Задание 1. Составьте перечень наиболее часто встречающихся видов ошибок при проверке отражения прочих доходов и расходов.

Задание 2. Каковы особенности исследования экспертом учета фондов и резервов?

Задание 3. На расчетный счет ООО «Альтаир», находящегося на общей системе налогообложения, в феврале 2012 г. поступил аванс от покупателя в размере 590 000, 00 руб. (в том числе НДС – 90 000 руб.) в счет предстоящей поставки товара. В марте 2012 года ООО «Альтаир» отгрузило в адрес покупателя товар на сумму 2 360 000,00 руб. (в том числе НДС – 360 000,00 руб.); себестоимость

отгруженного товара составила 1 500 000,00 руб. В апреле 2012 г. на расчетный счет ООО «Альтаир» поступила частичная оплата от покупателя в размере 1 180 000,00 руб. (в том числе НДС – 180 000,00 руб.) за отгруженный в марте товар. В мае 2012 г. покупатель произвел окончательный расчет за товар.

В соответствии с учетной политикой ООО «Альтаир», доходы в бухгалтерском учете общества признаются в момент перехода права собственности на товар.

Какова сумма дохода, полученного ООО «Альтаир» (ИНН 7779626544) от реализации товара покупателю за период с февраля по апрель 2012 г. с разбивкой ежемесячно?

Формы и виды самостоятельной работы студентов: проработка лекционного материала, проработка учебников, учебных пособий, монографий, научных статей, выполнение заданий, подготовка к семинарскому занятию, докладу.

ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

1. *Судебная экономическая экспертиза...*

- а) является методом управления хозяйствующим субъектом;
- б) выражает степень достоверности бухгалтерской отчетности и позволяет сделать выводы на ее основе пользователям отчетности;
- в) производится в целях собирания доказательств.

2. *Специфика судебной экономической экспертизы заключается ...*

- а) в процессуально-правовой форме, обеспечивающей получение источников доказательств;
- б) применении знаний эксперта;
- в) оба утверждения верны.

3. *Суд и следователь применяют судебную экономическую экспертизу, если возникающие вопросы не могут быть решены другими способами. Это...*

- а) верное утверждение;
- б) не верное утверждение.

4. *Предметом судебной экономической экспертизы является...*

- а) финансово-хозяйственная деятельность предприятия;
- б) хозяйственные операции, отраженные в документах предприятия;
- в) документы финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

5. *При назначении экспертизы следователь или судья самостоятельно готовят вопросы, на которые отвечает эксперт...*

- а) ни в коем случае, это обязанность эксперта;
- б) да, готовит;
- в) по назначению следователя или судьи вопросы готовит эксперт.

6. *Метод судебной экономической экспертизы – это...*

- а) совокупность приемов, используемых экспертом при судебной экономической экспертизе;

б) методы и приемы, применяемые экспертом и судом или следователем при судебной экономической экспертизе;

в) методы и приемы, применяемые к изучению предмета судебной экономической экспертизы, используемые экспертом при исследовании документов и материалов дела.

7. При судебной экономической экспертизе применяются следующие методы исследования:

а) общенаучные и документальные. Не применяются методы фактической проверки;

б) общенаучные и документальные;

в) документальные и методы фактической проверки.

8. К общенаучным методам судебной экономической экспертизы относят следующие...

а) абстрагирование, формализация, дедукция, контроль;

б) обобщение, аналогия, конкретизация, индукция;

в) формализация, сопоставление, анализ.

9. Встречная проверка – это...

а) установление соответствия содержания документа нормативно-правовым требованиям;

б) установление правильности заполнения реквизитов документов;

в) сопоставление отдельных экземпляров одного и того же документа, находящихся в разных организациях;

г) проверка нескольких взаимосвязанных документов.

10. Какие приемы используют при проверке взаимосвязанных документов?

а) встречную проверку, взаимный контроль;

б) формальную проверку;

в) хронологический анализ;

г) сравнительный анализ.

11. Объектами судебной экономической экспертизы являются...

а) документы, представленные эксперту следователем или судом;

- б) документы бухгалтерского учета исследуемого предприятия;
- в) документы первичного и сводного учета, содержащие фактические данные, необходимые для экспертного заключения.

12. Объекты судебной экономической экспертизы могут быть классифицированы как...

- а) общие и специальные;
- б) общие и специфические.

13. Какие еще материалы, кроме бухгалтерских документов, могут использоваться при проведении судебной экономической экспертизы?

- а) акты документальной ревизии, предварительно совершенной по требованию следователя или суда;
- б) протоколы очных ставок;
- в) заключения других экспертов;
- г) показания обвиняемых и обвинителей;
- д) все, кроме г)
- е) пункты а, б, в, г.

14. Документ имеет доказательное значение в случае...

- а) оформления в соответствии с требованиями законодательства;
- б) если они являются оправдательными;
- в) если они являются сводными документами.

15. Эксперт имеет право...

- а) знакомиться с материалами дела, относящимися к предмету экспертизы, в том числе дополнительными материалами;
- б) не разглашать сведений, ставших ему известными в связи с производством судебно-экономической экспертизы;
- в) вести переговоры с участниками уголовного судопроизводства по вопросам, связанным с судебно-экономической экспертизой;
- г) самостоятельно собирать материалы для экспертного исследования;
- д) проводить ревизию по данному делу.

16. Отвод эксперта предусмотрен законодательством в случаях...

- а) если он находился в служебной зависимости от сторон и их представителей;
- б) если он имеет дружеские отношения с любым из участников производства;
- в) если он не является компетентным в данном вопросе;
- г) участие его в данном деле в качестве специалиста-бухгалтера.

17. Квалификация эксперта определяется его ...

- а) стажем работы по данной специальности;
- б) знаниями в области бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности;
- в) знаниями в области процессуального законодательства;
- г) знаниями в области бухгалтерского учета, анализа хозяйственной деятельности и процессуального законодательства.

18. Имеет ли право эксперт давать заключения и ответы на родном языке, если он не владеет языком, на котором ведется суд...

- а) ни в коем случае;
- б) да, имеет право.

19. Если экспертизу проводят несколько экспертов, имеют ли они право советоваться...

- а) да;
- б) нет.

20. Эксперт не вправе основывать свое заключение на документах, которые не приобщены следователем к делу. Это...

- а) верное утверждение;
- б) неверное утверждение.

21. Допускается ли в заключении эксперта-бухгалтера рассматривать вопросы, касающиеся юридической квалификации и субъективной стороны преступления?

- а) да;
- б) нет.

22. Предусмотрена ли законодательством уголовная ответственность эксперту...

- а) за дачу ложных показаний;
- б) разглашение следственных материалов;
- в) отказ и уклонение от дачи заключения;
- г) невыполнение приказов, регламентирующих работу.

23. Организацию и производство судебной экономической экспертизы могут осуществлять...

- а) государственные судебно-экспертные учреждения;
- б) органы дознания, предварительного следствия и суда;
- в) экспертные подразделения, созданные федеральными органами исполнительной власти.

24. Руководитель экспертного учреждения обязан...

- а) поручить экспертизу конкретному лицу;
- б) привлекать к экспертизе лиц, не работающих в данном экспертном учреждении;
- в) разъяснить эксперту его права и обязанности;
- г) предупредить эксперта об уголовной ответственности;
- д) давать указания, направляющие эксперта к конкретным выводам исследования.

25. Судебный эксперт – это...

- а) работник любой организации, имеющий квалификацию профессионального бухгалтера;
- б) аттестованный работник экспертного учреждения, производящий экспертизу в порядке исполнения своих должностных обязанностей.

26. Основаниями для назначения экспертизы являются...

- а) противоречия в выводах первоначальной и повторной ревизий;
- б) несогласие руководства предприятия с результатами ревизии;
- в) различие данных ревизии и аудиторской проверки.

27. Экспертиза по уголовным делам назначается...

- а) при совершении экономических преступлений;
- б) при угрозе совершения экономических преступлений;
- в) а и б варианты ответа верны.

28. *Имеет ли право подозреваемый, обвиняемый знакомиться с постановлением о назначении судебной экспертизы?*

- а) да;
- б) нет;
- в) по усмотрению органов предварительного расследования.

29. *Следователь знакомит с постановлением о назначении судебно-экономической экспертизы...*

- а) только эксперта;
- б) подозреваемого и обвиняемого.

30. *Следователь имеет право присутствовать при производстве судебно-экономической экспертизы...*

- а) да, и получать разъяснения по поводу проводимых действий;
- б) нет, он назначил экспертизу эксперту, и в его присутствии нет необходимости.

31. *Какие документы являются подложными?*

- а) бухгалтерские документы, имеющие прямые изменения в виде дописки и подчистки;
- б) бухгалтерские документы, содержащие случайные ошибки;
- в) недооформленные бухгалтерские документы.

32. *Материальный подлог заключается...*

- а) в нарушении регистрации документа;
- б) в составлении документа лицом, которое заранее осведомлено о незаконности совершенной операции;
- в) во внесении изменений в содержание подложного документа.

33. *Является ли признаком подложного документа следующее...*

- а) несоответствие показателей в различных экземплярах одного и того же документа, находящегося у поставщика и покупателя;
- б) отсутствие у получателя материальных ценностей или их наличие в меньшем количестве;
- в) документ без подписи материально-ответственного лица;
- г) все ответы, кроме в);
- д) ответы а, б, в?

34. Если в результате исследования эксперт приходит к неправильному выводу, вследствие добросовестного заблуждения, отсутствия практического опыта, некомпетентности, то имеет место...

- а) наличие ложного заключения;
- б) наличие экспертной ошибки.

35. Могут ли первичные документы быть изъяты работниками правоохранительных органов...

- а) да;
- б) нет.

36. Какие приемы используются при проверке отдельного бухгалтерского документа?

- а) взаимный контроль и хронологический анализ;
- б) формальная, нормативная и арифметическая проверки;
- в) сравнительный анализ и встречная проверка.

37. Началом экспертизы является...

- а) дата представления дополнительных материалов;
- б) дата извещения об отказе;
- в) 1 и 2 варианты.

38. График работы при судебной экономической экспертизе определяет...

- а) следователь или суд;
- б) эксперт.

39. Заключение судебной экономической экспертизы – это...

- а) обобщение результатов судебно-экономической экспертизы;
- б) процессуальный документ, в котором эксперт выражает свое мнение по поводу проведения экспертизы;
- в) процессуальный документ, в котором эксперт доводит свои выводы до сведения органа или лица, назначившего экспертизу.

40. Вопросы эксперта приводятся в той формулировке, в какой они были в постановлении дознавателя, следователя или определении суда о назначении судебной экономической экспертизы...

- а) не обязательно, по мнению эксперта;

б) изменение формулировок не допускается.

41. Какой документ составляет эксперт, когда не может дать заключение по поставленным перед ним вопросам...

- а) справку;
- б) мотивированное сообщение;
- в) постановление.

42. Когда назначается дополнительная судебной экономической экспертиза?

- а) при несоответствии между выводами проведенной по требованию следователя (суда) ревизии и другими материалами дела;
- б) при обоснованном ходатайстве обвиняемого о назначении экспертизы;
- в) при недостаточной ясности или неполноте заключения эксперта, а также при возникновении новых вопросов в отношении ранее исследованных обстоятельств уголовного дела.

43. Вопросы, поставленные на разрешение, эксперт вправе сгруппировать в той последовательности, которая обеспечивает целесообразный порядок исследования?

- а) верное утверждение;
- б) неверное утверждение.

44. Заключение эксперта дает ответ на вопросы...

- а) описание нарушений;
- б) период, в течение которого они совершались;
- в) размер ущерба;
- г) факты, способствующие совершению и сокрытию нарушений;
- д) ответственность материально-ответственного лица.

45. Эксперты, производившие экспертизу по заданию экспертного учреждения, представляют заключение...

- а) непосредственно следователю;
- б) непосредственно руководителю экспертного учреждения.

46. *Может ли следователь (суд) не согласиться с заключением эксперта?*

- 1) да;
- 2) нет.

47. *Есть ли разница для эксперта ответить на вопрос о том, кто именно совершил преступление или говорить о причастности определенных лиц к недостатке?*

- а) эксперт-бухгалтер отвечает на вопрос о том, кто именно совершил преступление;
- б) эксперт-бухгалтер отвечает на вопрос о причастности определенных лиц к недостатке;
- в) эксперт-бухгалтер отвечает на оба вопроса.

48. *Повторная экспертиза назначается ...*

- а) в случае необоснованности заключения эксперта;
- б) случае сомнений в правильности заключения;
- в) обоих случаях.

49. *Не относится к случаям, при которых обязательно проводится инвентаризация (в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете»),*

- 1) смена материально-ответственного лица;
- 2) подозрение в злоупотреблениях;
- 3) составление годовой бухгалтерской отчетности.

50. *Выдача денежных средств из кассы производится на основании...*

- а) объявления на взнос наличными;
- б) авансового отчета;
- в) расходного кассового ордера.

51. *Расходный кассовый ордер не содержит...*

- 1) Основания для выдачи денег;
- 2) информацию о получателе денег;
- 3) отрывную квитанцию в подтверждение выдачи денег.

52. *Денежные средства в кассе хранятся в размере лимита, устанавливаемого...*

- а) управляющим банком;
- б) руководителем организации;
- в) обслуживающим банком по согласованию с руководителем организации.

53. *Денежные средства сверх лимита могут храниться в кассе в случае...*

- а) болезни или отпуска кассира;
- б) выдачи заработной платы;
- в) лимит кассы не может быть превышен.

54. *Кассовая книга ведется на основании...*

- а) чеков;
- б) авансовых отчетов;
- в) выписок банка;
- г) приходных и расходных кассовых документов.

55. *На расчетный счет прием денег оформляется следующим документом?*

- а) приходным кассовым ордером;
- б) объявление на взнос наличными;
- в) чеком.

56. *Как организуется аналитический учет денежных средств в иностранной валюте?*

- а) по каждому виду валюты;
- б) по каждому счету;
- в) варианты а и б.

57. *Интеллектуальный подлог в кассе возможен в следующем варианте...*

- 1) неправильный подсчет итогов в кассовой книге;
- 2) бездокументарные записи в кассовой книге;
- 3) интеллектуальный подлог невозможен без участия бухгалтера, ведущего кассовую книгу;
- 4) во всех перечисленных случаях.

58. Хищения, связанные с подделкой выписок, – это...

- а) интеллектуальный подлог;
- б) материальный подлог.

59. Изготовление поддельных банковских выписок – это...

- а) материальный подлог;
- б) интеллектуальный подлог.

60. Подлог в банковских выписках лучше всего обнаружить с помощью...

- а) сличения обоих экземпляров документа;
- б) сличения выписки с оправдательными документами;
- в) сличения выписки с операциями по расчетному счету.

61. Отсутствие в документах подписей лиц, фактически совершивших операции, оформленные документом; исправления в кассовых и банковских документах...

- а) может быть признаком хищения;
- б) является одним из способов уклонения от уплаты налогов;
- в) направлено на завышение прибыли с целью обмана инвесторов.

62. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками производится на основании...

- а) первичных документов, подтверждающих поступление продукции (работ, услуг);
- б) первичных документов, подтверждающих оплату поставщику и подрядчику;
- в) оба утверждения верны.

63. Расчеты с покупателями и заказчиками производятся согласно...

- 1) условиям договоров;
- 2) выставленным счетам на оплату;
- 3) первичным документам на отгрузку продукции (работ, услуг).

64. *Документы, подтверждающие оплату от покупателей за продукцию – это...*

- а) платежные поручения;
- б) требования;
- в) ПКО;
- г) письма о взаимозачете;
- д) векселя;
- е) варианты все, кроме в;
- ж) все варианты, кроме д.

65. *Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» организуется таким образом, чтобы обеспечить информацией...*

- а) по отгрузке, срок оплаты по которой еще не наступил;
- б) по авансам полученным;
- в) по векселям;
- г) варианты не верны;
- д) варианты верны;
- е) вариант 3 исключается.

66. *Процент за пользование банковским кредитом, полученным на приобретение материальных запасов, относят...*

- а) на прочие расходы;
- б) на себестоимость продукции.

67. *Из начисленной заработной платы не производятся следующие удержания:*

- а) отчисления на социальные нужды;
- б) налог на доходы;
- в) алименты.

68. *Основанием для начисления заработной платы является...*

- а) приказ руководителя о приеме, переводе или увольнении работника;
- б) табель учета рабочего времени.

69. *Основными первичными документами, используемыми для начисления заработной платы при сдельной оплате являются...*

- а) ведомость по учету выработки;
- б) табель учета рабочего времени.

70. Инвентарная карточка по учету основных средств заполняется в случае...

- а) продажи основных средств;
- б) поступления основных средств;
- в) проведения инвентаризации основных средств.

71. Единицей бухгалтерского учета основных средств является...

- 1) инвентарный объект;
- 2) инвентаризационный объект.

72. Первоначальная стоимость основных средств – это...

- а) сумма, выплаченная поставщикам основных средств;
- б) сумма фактических затрат на приобретение объекта;
- в) разница между фактическими затратами и суммой амортизации.

73. Восстановительная стоимость основных средств...

- 1) новая первоначальная стоимость объекта с учетом перерасчета;
- 2) первоначальная стоимость за вычетом амортизации;
- 3) стоимость, после ремонта основных средств.

74. Поступления основных средств оформляются...

- а) актом приемки-передачи;
- б) накладной.

75. Выбытие основных средств оформляют:

- а) актом приемки-передачи;
- б) актом ликвидации основных средств;
- в) оба утверждения верны.

76. Какое определение раскрывает содержание понятия «судебная экспертиза»?

- а) познавательный процесс по поиску новых знаний или систематическое расследование с целью установления фактов;

б) исследование, основанное на использовании специальных знаний с целью получения ответа на поставленные вопросы;

в) экспертиза, выполняемая в ходе судебного исследования по гражданским и уголовным делам, делам по административным правонарушениям. Кроме того, экспертизы, производимые при рассмотрении дел в Конституционном суде РФ;

г) процессуальное действие, состоящее из проведения исследований и дачи заключения экспертом по вопросам, разрешение которых требует специальных знаний в области науки, техники, искусства или ремесла и которые поставлены перед экспертом судом, судьей, органом дознания лицом, производящим дознание, следователем, в целях установления обстоятельств, подлежащих доказыванию по конкретному делу.

77. Какие роды (виды) экономических экспертиз представлены в перечне судебных экспертиз, производимых в экспертных учреждениях Министерства юстиции Российской Федерации?

а) бухгалтерская, налоговая, финансово-аналитическая, финансово-кредитная;

б) бухгалтерская экспертиза, финансово-экономическая экспертиза, товароведческая экспертиза;

в) судебные экономические экспертизы;

г) в перечне судебных экспертиз, выполняемых в экспертных учреждениях Минюста РФ, экономические экспертизы отсутствуют.

78. Установите соответствие...

Метод контроля	Характеристика метода контроля
1. Обследование	А. Установление фактического наличия и качественного состояния хозяйственных средств предприятия
2. Инвентаризация	Б. Личное ознакомление ревизора с предприятием и фактами его хозяйственной деятельности, наблюдение за объектами контроля и фиксирование результатов, опрос должностных лиц, осмотр мест хранения и личная проверка сохранности ценностей (в т.ч. контрольные замеры, взвешивания и т.д.)

3. Документальная проверка	В. Группировка, документальное оформление и анализ результатов проверки, выводы и предложения ревизора и контроль их выполнения
4.Обобщение результатов контроля	Г. Изучение всех способов и результатов отражения хозяйственной деятельности в документах (или в других носителях информации), бухгалтерских записях, отчетах (с целью выявления неправильно или неполно оформленных)

79. Формальная проверка документов – это проверка...

- а) полноты заполнения всех реквизитов, правильности их оформления;
- б) законности совершения операции;
- в) соответствия документа характеру хозяйственной операции;
- г) полноты и своевременности отражения данных в документе.

80. Одним из видов направлений судебно-экономических экспертиз является...

- а) бухгалтерские направления;
- б) судебные направления;
- в) производственные направления;
- г) хозяйственные направления.

81. Метод судебной экономической экспертизы – абстрагирование, означает...

- а) исследование субъекта относительно норм права, правил, регулирующих те или иные операции хозяйственной деятельности и бухгалтерского учета;
- б) переход от конкретных объектов к общим понятиям и законам экономики, бухгалтерского учета;
- в) построение модели объекта, исследование на основе информации, зафиксированной в носителях информации;
- г) исследование путем мысленного или практического расчленения информации, заключенной в бухгалтерских документах, на составные части (элементы).

82. До направления постановления для исполнения следователь, дознаватель обязаны ознакомить с ним...

- а) подозреваемого;
- б) обвиняемого;
- в) подозреваемого, обвиняемого, их законных представителей;
- г) нет правильных ответов.

83. Что является частью заключения эксперта?

- а) заключительная часть;
- б) вступительная часть;
- в) нормативная часть;
- г) регулирующая часть.

84. Каким должен быть вопрос о правильности организации бухгалтерского учета и контроля?

- а) основополагающим;
- б) систематизирующим;
- в) завершающим;
- г) дополнительным.

85. Объектом судебной экономической экспертизы являются...

- а) выплаты заработной платы;
- б) деятельность должностных лиц по быстрому и полному раскрытию преступлений;
- в) определения состояния бухгалтерского учета на предприятии и его соответствия действующим нормативным актам, общим требованиям в области бухгалтерского учета;
- г) первичные или сводные документы бухгалтерского учета, содержащие фактические данные, необходимые для дачи заключения.

86. Методом судебной экономической экспертизы является...

- а) стандартизация;
- б) нормирование;
- в) анализ;
- г) прогнозирование.

87. Что такое недоброкачественный документ?

а) документ, не отвечающий требованиям законодательства и не обеспечивающий доказную силу;

б) документ, по форме и созданию соответствующий правилам, которые отражены в законодательстве и обеспечивают доказную силу;

в) документ, который не закрепляет права и обязанности эксперта-бухгалтера;

г) документ, который не формирует перед экспертом вопросы, требующие его разрешения.

88. Что относится к бухгалтерским документам?

а) первичные, накопительные и сводные бухгалтерские документы;

б) учетные регистры;

в) инвентаризационные описи и сличительные ведомости;

г) всё вышеперечисленное.

89. Что является основанием для проведения судебной экономической экспертизы?

а) постановление следователя или определение суда;

б) приказ руководителя вышестоящей или контрольной организации;

в) требование эксперта-бухгалтера;

г) заключение правоохранительных органов.

90. В какой части заключения эксперт описывает процесс исследования по каждому вопросу, поставленному на разрешение?

а) в исследовательской части;

б) в результативной части;

в) в регулирующей части;

г) в заключительной части.

91. В чём отражаются результаты проведения судебной экономической экспертизы?

а) в акте ревизии;

б) в заключении, имеющем силу источника доказательств;

в) в приказе;

г) в постановлении.

92. *Что происходит в случае разногласий между экспертами?*

- а) заключение даёт только один из них;
- б) все эксперты дают одно общее заключение;
- в) заключение не даёт ни один эксперт;
- г) каждый из них даёт свое заключение.

93. *Где может проводиться судебная бухгалтерская экспертиза?*

- а) в экспертном учреждении и вне его;
- б) только в экспертном учреждении;
- в) только вне экспертного учреждения;
- г) нет правильных ответов.

94. *Что является третьей стадией работы эксперта-бухгалтера по проведению судебной экономической экспертизы?*

- а) предварительное ознакомление с материалами дела;
- б) составление заключения экспертом и сдача его следователю;
- в) исследование материалов дела и разрешение вопросов;
- г) ознакомление эксперта с новыми данными, которые получены в ходе продолжающегося исследования.

95. *Кем является лицо, не заинтересованное в исходе уголовного дела, лицо, обладающее специальными знаниями в науке, технике, ремесле и иных сферах деятельности, которому поручено производство экспертизы?*

- а) следователем;
- б) экспертом;
- в) специалистом;
- г) аудитором.

96. *Чем определяются основания для назначения судебной экономической экспертизы?*

- а) конкретными обстоятельствами дела;
- б) Уголовно-процессуальным кодексом;
- в) Уголовным кодексом РФ;
- г) Гражданским кодексом РФ.

97. *Какая экспертиза назначается, если для производства исследований необходимы познания в разных отраслях знаний?*

- а) дополнительная экспертиза;
- б) специальная экспертиза;
- в) комплексная экспертиза;
- г) профессиональная экспертиза.

98. *В каких случаях может быть назначена дополнительная экспертиза?*

- а) если для производства исследований необходимы познания в разных отраслях знаний;
- б) при недостаточной ясности или неполноте заключения, а также в случае возникновения новых вопросов в отношении ранее исследованных обстоятельств;
- в) при необоснованности заключения эксперта, наличии сомнений в его правильности;
- г) нет правильных ответов.

99. *В каких случаях может назначаться судебная экономическая экспертиза?*

- а) при наличии противоречий в выводах первоначальной и повторной ревизий по одним и тем же фактам;
- б) применение ревизором при определении материального ущерба методов, вызывающих сомнение;
- в) наличие заключений экспертов других специальностей, указывающих на необходимость разрешения отдельных вопросов специалистами бухгалтерского учета.
- г) всё вышеперечисленное.

100. *Что означает нормативно-правовое регулирование?*

- а) исследование субъекта относительно норм права, правил, регулирующих и или иные операции хозяйственной деятельности и бухгалтерского учета;
- б) исследование объекта всесторонне, качественно, в связи с другими операциями хозяйственной деятельности, другими счетами;
- в) изучение объектов исследования в целостности, единстве и во взаимосвязях;

г) переход от конкретных объектов к общим понятиям и законам экономики, бухгалтерского учета.

101. Какое заключение составляется, если в деле участвуют несколько экспертов и они приходят к согласованным выводам?

- а) общее;
- б) согласованное;
- в) раздельное;
- г) экспертное.

102. Какое постановление следователь, дознаватель выносят в случае полного или частичного отказа в удовлетворении ходатайства?

- а) мотивированное;
- б) конкретное;
- в) дополнительное;
- г) нет правильных ответов.

103. Какую стадию охватывает процесс экспертного исследования?

- а) экспертную;
- б) методологическую;
- в) теоретическую;
- г) организационную.

104. На какой стадии работы эксперт должен определить возможность проведения бухгалтерской экспертизы? Это – ...

- а) исследование материалов дела и разрешение вопросов;
- б) предварительное ознакомление с материалами дела;
- в) ознакомление эксперта с новыми данными, которые получены в ходе продолжающегося исследования;
- г) составление заключения экспертом и сдача его следователю.

105. По организационным признакам экспертизы делятся...

- а) на первичные, вторичные и дополнительные;
- б) начальные, повторные и окончательные;
- в) первичные, повторные и дополнительные;
- г) начальные, повторные.

106. Предмет экспертизы определяется...

а) теми вопросами, которые органы суда или следствия ставят для разрешения эксперту в связи с необходимостью установления доказательств с применением специальных знаний в конкретной отрасли науки, техники, культуры, искусства, ремесла;

б) теми вопросами, которые руководитель организации ставит для разрешения эксперту в связи с необходимостью установления доказательств его непричастности с применением специальных знаний в конкретной отрасли науки, техники, культуры, искусства, ремесла;

в) теми вопросами, которые органы суда или следствия ставят для разрешения эксперту в связи с необходимостью установления доказательств без применения его специальных знаний;

г) теми вопросами, которые органы суда или следствия ставят для разрешения зав. хозяйством в связи с применением специальных знаний в конкретной отрасли науки, техники, культуры, искусства, ремесла.

107. Исходя из характера материалов, предъявленных эксперту-бухгалтеру для исследования, объекты судебной экономической экспертизы делятся...

а) на бухгалтерские документы и личные записи бухгалтера;

б) ваш вариант ответа;

в) бухгалтерские документы и другие материалы уголовного или гражданского дела;

г) документы, отражающий мнение ревизора о достоверности отчетности субъекта хозяйствования и личные карточки сотрудников.

108. Как правило, судебная экономическая экспертиза назначается...

а) по окончании месяца;

б) после проведения ревизии по требованию правоохранительных органов и приобщения ее материалов к делу;

в) ваш вариант ответа;

г) после внутреннего аудита.

109. Экспертом бухгалтером может быть...

а) любое лицо при наличии специальных знаний в области бухгалтерского учета и экономического анализа;

- б) физическое лицо с опытом работы в области контроля;
- в) физическое лицо с юридическим и (или) экономическим образованием, стажем по специальности не менее 3 лет, имеющее квалификационный аттестат и лицензию на право осуществления указанной деятельности;
- г) любой желающий.

110. За отказ от дачи заключения виновное лицо (эксперт-бухгалтер) может быть наказано...

- а) административным взысканием;
- б) лишением свободы сроком на 1 год;
- в) варианты а и б;
- г) исправительными работами на срок до шести месяцев или штрафом.

ВОПРОСЫ ДЛЯ ПРОМЕЖУТОЧНОГО КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

1. Судебная экспертиза – основная процессуальная форма использования специальных знаний в судопроизводстве
2. Задачи судебной экспертизы
3. Классификация судебных экспертиз
4. Признаки и специфика судебной экономической экспертизы
5. Задачи, решаемые путем проведения экономической экспертизы
6. Классификация судебной экономической экспертизы
7. Развитие судебной экономической экспертизы в Российской Федерации
8. Роль русских ученых в развитии экономической экспертизы
9. Виды контрольной деятельности в практике российских организаций
10. Сходство и различия между контрольными инструментами
11. Нормативно-правовое регулирование экспертной деятельности в РФ
12. Юридическая основа экономических экспертиз по уголовным делам в сфере экономики
13. Правовая основа экономических экспертиз по арбитражным и гражданским делам в сфере экономики
14. Экспертные учреждения
15. Структура и функции органов регулирования экспертной деятельности в РФ
16. Саморегулируемые организации экспертов
17. Сущность и содержание предмета судебной экономической экспертизы
18. Объекты экспертного исследования как компоненты предмета экономической экспертизы
19. Субъекты судебной экономической деятельности
20. Правовое положение эксперта
21. Процессуальный статус и компетенция эксперта
22. Профессиональная этика эксперта
23. Основания производства судебной экономической экспертизы
24. Особенности назначения судебной экономической экспертизы
25. Порядок постановки и формулирования вопросов, поставленных для разрешения экономической экспертизы

26. Этапы проведения судебной экономической экспертизы
27. Метод судебной экономической экспертизы
28. Классификация методов документального и фактического контроля, применяемых при производстве судебных экономических экспертиз
29. Содержание методов документальной проверки
30. Документация как составляющая информационной базы экономической экспертизы
31. Использование информации регистров бухгалтерского и налогового учета при проведении экономической экспертизы
32. Бухгалтерская (финансовая) отчетность – объект экономической экспертизы
33. Профилактическая работа, ее сущность и значение
34. Прогнозирование как метод профилактики
35. Группировка мероприятий экспертизы по предупреждению правонарушений в экономической деятельности
36. Заключение как процессуальная форма доказательств
37. Структура и методика составления заключения судебной экономической экспертизы
38. Требования, предъявляемые к содержанию заключения эксперта
39. Дополнительная и повторная судебные экономические экспертизы
40. Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банках
41. Методика экспертного исследования кассовых операций
42. Методика экспертного исследования операций на расчетных счетах в банках
43. Цели и задачи экспертного исследования расчетных операций
44. Методика экспертного исследования расчетных операций
45. Экспертное исследование финансово-кредитных операций (финансово-кредитная экспертиза)
46. Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций с основными средствами и нематериальными активами

47. Методика экспертного исследования операций с основными средствами и нематериальными активами
48. Обобщение результатов экспертного исследования фактов хозяйственной жизни по движению основных средств и нематериальных активов
49. Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций с материально-производственными запасами
50. Методика экспертного исследования операций с материально-производственными запасами
51. Задачи, объекты и источники информации экспертного исследования операций по учету труда и его оплаты
52. Методика экспертного исследования операций по учету труда и его оплаты
53. Порядок производства и методика судебно-бухгалтерской экспертизы операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли
54. Задачи и объекты исследования судебной финансово-аналитической (финансово-экономической) экспертизы
55. Методика производства финансово-аналитической экспертизы
56. Методические особенности производства налоговой экспертизы

СЛОВАРЬ ОСНОВНЫХ ПОНЯТИЙ И ТЕРМИНОВ

А

Автоматизация судебной экспертизы – одно из направлений совершенствования судебно-экспертной практики, заключающееся в применении технических средств, математических методов программ деятельности, освобождающих эксперта частично или полностью от непосредственного участия в процессах получения, преобразования, передачи и использования информации при осуществлении экспертного исследования.

Аграфия – утрата способности писать вследствие поражения мозга. Проявляется в полной утрате способности писать либо в грубом искажении слов, пропусках слогов и букв, неспособности соединять буквы и слоги в слова и т.д.

Акт экспертизы – наименование документа, содержащего описание хода и результатов экспертного исследования вещественных доказательств и выводы эксперта.

Альтернативный вывод эксперта – разделительное суждение специалиста, указывающее на возможность существования взаимоисключающих фактов. Предполагает необходимость выбора следователем или судом одного из суждений и исключения другого суждения как ложного при установленных обстоятельствах исследуемого события (явления, процесса).

Апелляция – просьба одной из спорящих сторон, подаваемая в апелляционный суд, о пересмотре дела в силу неправильности решения суда первой инстанции, вынесенного в пользу противоположной стороны.

Артикуляция – работа органов речи, совершаемая при произнесении того или иного звука, степень отчетливости произношения. Учитывается при производстве фоноскопической (вокалографической) экспертизы.

В

Вариационность признака – наличие различных признаков, выражающих одно и то же качественное свойство этого объекта.

Вероятное заключение (вывод) эксперта – обоснованное предположение эксперта об установленном факте. Вероятные выводы отражают неполную внутреннюю психологическую убежденность в

достоверности аргументов, среднестатистическую доказанность факта, невозможность достижения полного знания, допускают существование факта, но не исключают другого (противоположного).

Вещественные доказательства – это предметы, которые по своему внешнему виду, свойствам, месту нахождения или по иным признакам могут служить средством установления обстоятельств, имеющих значение для рассмотрения и разрешения дела.

Взыскатель – одна из сторон исполнительного производства. Другая (обязанная) сторона именуется должником.

Вновь открывшиеся обстоятельства – это факты, от которых зависят возникновение, изменение или прекращение прав и обязанностей лиц, участвующих в деле.

Внутреннее убеждение эксперта – психическое состояние, возникающее как результат оценки проведенного исследования с учетом специфики конкретной экспертной задачи. Как психологическая категория внутреннее убеждение представляет собой психическое состояние, отличающееся твердой уверенностью в истинности достигнутых результатов, объективно отражающее состояние доказанности факта, события.

Вопросы, поставленные на разрешение эксперта – задание эксперту относительно какого-либо обстоятельства дела, сформулированное в виде вопроса в постановлении следователя или определении суда о назначении экспертизы и подлежащее разрешению на основе специальных познаний в результате исследования.

Встречный иск – самостоятельное исковое требование ответчика к истцу, заявленное в суде или арбитражном суде в возникшем уже процессе для совместного рассмотрения с первоначальным иском; средство защиты ответчика против предъявленного к нему иска.

Вывод эксперта – завершающая часть заключения эксперта, в которой содержатся ответы на вопросы следователя или суда.

Г

Гарантии процессуальные – система правовых средств, установленных законом для надлежащего отправления правосудия, защиты прав и свобод человека в уголовном и гражданском процессах, осуществления задач судопроизводства по уголовным и гражданским делам.

Государственная пошлина – это установленный государством обязательный и действующий на всей территории РФ денежный платёж, взимаемый с физических и юридических лиц, в чьих интересах уполномоченные органы или должностные лица совершают юридически значимые действия и выдают документы.

Гражданский процесс – это урегулированная гражданским процессуальным правом совокупность процессуальных действий и гражданско-процессуальных правоотношений, складывающихся между судом и другими субъектами при рассмотрении и разрешении гражданского дела судом общей юрисдикции.

Гражданское дело – любое дело, рассматриваемое в суде в порядке, предусмотренном гражданско-процессуальным законодательством. К гражданским делам относятся дела: по спору о гражданском праве; по жалобе на действия органов управления или должностных лиц, совершенные с нарушением полномочий, ущемляющие права граждан; об установлении фактов, имеющих юридическое значение, и другие дела особого производства.

Гражданское процессуальное право – это система правовых норм, регулирующих гражданско-процессуальные действия и правоотношения, складывающиеся между судом и другими участниками процесса при осуществлении правосудия по гражданским делам.

Графология – учение об определении пола, возраста, состояния и характера человека по почерку.

Графометрия – в почерковедении метод исследования рукописных документов путем измерения букв.

Групповая принадлежность – принадлежность объекта к множеству, именуемому в теории и практике экспертизы группой.

Д

Динамический стереотип – форма целостной деятельности больших полушарий головного мозга, выражением которой является определенный, зафиксированный порядок условно-рефлекторных действий человека. Динамический стереотип определяет индивидуальность и относительную устойчивость почерка, т.е. воспроизводимость (повторяемость) признаков почерка и их сохраняемость в пределах идентификационного периода при письме в различных условиях.

Доверенность – специальный документ, дающий право либо на совершение всех процессуальных действий, на ведение любых гражданских дел, либо на ведение конкретного дела, на совершение конкретного процессуального действия.

Доказательства (судебные) – любые фактические данные об обстоятельствах, имеющих значение для правильного разбирательства уголовного, гражданского, арбитражного, конституционного дела, а также дела об административном правонарушении

Доказательства вещественные – предметы, которые могут служить средством установления обстоятельств, имеющих значение для дела.

Доказательства косвенные – доказательства, из которых можно сделать предположительный вывод о существовании доказываемого факта.

Доказательства личные – доказательства, источником которых являются люди (стороны, третьи лица, представители, свидетели, эксперты, составители документов).

Доказательства первоначальные – доказательства, полученные из первоисточника.

Доказательствами по делу в арбитражном процессе являются полученные в предусмотренном законом порядке сведения о фактах, на основании которых арбитражный суд устанавливает наличие или отсутствие обстоятельств.

Должником являются гражданин или организация, обязанные по исполнительному документу совершить определенные действия (передать денежные средства и иное имущество, исполнить иные обязанности или запреты, предусмотренные исполнительным документом) или воздержаться от их совершения.

Допустимость доказательств – в процессуальном праве требование, согласно которому определить допустимость доказательств – значит выяснить, получено ли оно с помощью предусмотренных законом средств.

Достоверность доказательств – значит выяснить, правду ли говорит свидетель, соответствуют ли действительности сведения, содержащиеся в документе, соответствует ли копия документа его подлиннику и т.д.

З

Зависимый признак – признак, закономерно связанный с каким-либо другим признаком объекта (явления, процесса).

Задание судебному эксперту – поручение экспертизы следователем; поручение провести экспертизу в определенный срок, в определенном месте – организационное задание.

Закономерный признак – объективно существующий признак, обусловленный внутренними, существенными определяющими связями предметов, явлений, выражающих закономерности их развития.

«Зеркальность» почерка – результат изменения обычного направления движения на противоположное при выполнении письменного знака в целом или его части; письменный знак или элемент выглядит как его отражение в зеркале.

И

Идентификационная значимость признака – возможность использования признака (совокупность признаков) в целях дифференциации, индивидуализации, идентификации объектов или установления событий, т.е. возможность включить признак (совокупность признаков) в число оснований для соответствующих выводов.

Идентификационный комплекс признаков – совокупность индивидуально определенных устойчивых признаков, неповторимых (или обладающих редкой встречаемостью) по их соотношению, местоположению и другим особенностям в сравниваемых объектах.

Идентификационный период – промежуток времени, обусловленный относительной устойчивостью признаков идентифицируемого объекта и его отображения, в течение которого сохраняется возможность идентификации объекта.

Идентификационный признак – индивидуализирующий признак, присущий сравниваемым объектам и используемый в целях идентификации.

Интроскоп – прибор, с помощью которого производят наблюдения за процессами, протекающими внутри непрозрачных тел и устройств, например, путем просвечивания их рентгеновским аппаратом, ультразвуковыми приборами и т.д.

Информативность следа – способность следа сохранять и передавать содержащуюся в нем информацию о следообразующем объекте и механизме следообразования.

Исполнительный лист – один из видов исполнительных документов, выдается судом общей юрисдикции.

Истец – это лицо, субъективные материальные права или охраняемые законом интересы которого нарушены или оспариваются и в силу этого нуждаются в защите.

Источники судебной экономической экспертизы как внешняя форма выражения права – это нормативные акты различного уровня, содержащие нормы указанной отрасли права.

К

Качественный признак – признак, выражающий наличие или отсутствие у объекта какого-либо существенного свойства (качества).

Количественный анализ – в экспертных исследованиях определение содержания или количественных соотношений компонентов в анализируемом объекте. Помимо специфичности и предела обнаружения характеризуется точностью, отражающей близость результатов к истинным значениям.

Криптография – тайнопись, система изменения письма с целью сделать текст непонятным для непосвященных лиц. Служит одним из способов тайного общения преступников.

Л

Линейное отображение – в трасологии отображение, при котором все точки (выступы и углубления), составляющие рельеф образующего объекта, отображаются в следе в виде линий.

Ложные следы – материальные изменения на месте преступления, на орудии и жертве, которые вызваны посторонним лицом, не участвовавшим в преступлении, или иной силой, не связанной с данным событием. Их следует отличать от фальсифицированных следов, сопряженных с инсценировкой преступления.

М

Малоинформативные объекты – наименование объектов, идентификация которых затруднена вследствие: невозможности выявить достаточное количество признаков; замаскированности признаков идентифицируемого объекта, отраженных в идентифицирующем объекте; наличия у идентифицируемого и идентифицирующего объектов лишь родовых (групповых) признаков.

Метод – способ теоретического исследования или практического осуществления чего-нибудь.

Мировое соглашение представляет собой гражданско-правовой договор, заключаемый сторонами спора на взаимосогласованных ими условиях и подлежащий обязательному утверждению судом.

Н

Независимый признак – признак, совместное проявление которого с каким-либо другим признаком объекта происходит (и практически наблюдается) не иначе, как при их случайном совпадении.

Непригодность объекта экспертизы – невосполнимая недостаточность объекта экспертного исследования; отсутствие в объекте, какого бы то ни было поддающегося выявлению с помощью современных научных средств и методов отражения события, интересующего следователя, или неполного (неадекватного) отражения этих событий в свойствах (признаках) объекта.

О

Общие признаки – они характеризуют объект в целом, выражая его общие черты (форму, цвет, размер, вес, объем и др.), как правило, по этим признакам производят установление групповой принадлежности объектов.

Обстоятельства признаются судом, рассматривающим дело, общеизвестными, если они известны широкому кругу лиц, в том числе судебному составу.

Объектом судебной экономической экспертизы являются любые, относящиеся к предмету материалы дела, направляемые на экономическую экспертизу.

Отличительный признак – дифференцирующий признак, рассматриваемый как признак, придающий качественную или количественную определенность какому-либо отдельно взятому состоянию данного объекта (единичному объекту, множеству объектов), сравниваемому с другим.

Относимыми доказательствами признаются судом только те, которые имеют значение для правильного рассмотрения и разрешения дела.

Отпечаток – след, изображение, оставшееся на чем-нибудь от надавливания, оттискивания, печатания (отпечаток ноги на грунте, отпечатки пальцев).

Отрицательный вывод – вывод эксперта, в котором отрицается существование факта, по поводу которого перед экспертом поставлен определенный вопрос.

Оценка доказательств – это сложная процессуальная и одновременно мыслительная деятельность суда, а также участвующих в деле лиц, имеющая место на всех стадиях гражданского процесса.

Оценка признака – это процесс установления значимости и информативности признака (совокупности признаков), основанный на специальных знаниях, в том числе статистических данных или опыте эксперта; результат этого процесса – вывод эксперта о значении признака (совокупности признаков).

II

Правонарушение представляет собой противоправное, виновное действие или бездействие физического и юридического лица, за которое установлена ответственность.

Предмет доказывания – это совокупность имеющих значение для дела обстоятельств, которые необходимо установить для разрешения существующего дела в суде.

Предметом судебной экономической экспертизы является финансово-хозяйственная деятельность хозяйствующего субъекта.

Признак – проявление, выражение какого-либо свойства объекта, используемое в процессе экспертного исследования.

Признание факта или согласие с фактом, на котором другая сторона основывает свои требования или возражения, связано с распределением обязанности доказывания, в соответствии с которым сторона доказывает определённые факты.

Проверяемый объект – исследуемый объект, относительно которого выдвинута следственная версия о причастности к расследуемому событию. В случаях возникновения сомнения в происхождении проверяемого объекта из указанного следователем источника им может стать и образец, и иной материал для сравнения.

Процессуальный срок – предусмотренный законом или назначаемый судом определённый промежуток или момент времени, с которым процессуальный закон связывает возможность совершения

конкретных процессуальных действий либо наступление иных правовых последствий.

Р

Различие – в экспертных исследованиях – это выявленное сравнением отношение несовместимости, неравенства между минимум двумя объектами экспертизы (совокупности их признаков), разновременными состояниями, родами и группами объектов, обусловленное тем, что один из них обладает признаками (совокупностью признаков), отсутствующими у другого. Установление различия является положительным результатом в процессе дифференциации или отрицательным результатом идентификации.

Родовой признак – признак, присущий любому объекту, входящему в некоторое множество (род или группу).

С

Свидетель – это лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, относящиеся к делу, а показания свидетелей – это сведения, сообщённые лицами, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для рассмотрения и разрешения дела.

Свойство – качество, признак, составляющий отличительную особенность какой-нибудь или чего-нибудь (обладать особыми свойствами).

Свойство объекта экспертизы – способность объекта вступать в какие-либо связи и отношения с другими объектами (в частности, определенным образом воздействовать на них). Существенные свойства определяют количественную и качественную характеристики объекта.

След (в трасологии) – отображение морфологических особенностей внешнего строения объекта, имеющего устойчивые пространственные границы, образующиеся в результате взаимодействия, сопряженного с событием преступления.

Следовой контакт – непосредственное соприкосновение образующего и воспринимающего объектов, влекущее появление следа. Соприкасающиеся участки поверхностей называют контактными.

Совмещение – технический прием, используемый при сравнении объектов экспертизы (трассологической, баллистической, порт-

ретной и др.). При сравнении изготавливаются фотоснимки объектов, один из которых разрезают таким образом, чтобы при наложении его на другой снимок признаки, если они совпадают, составили бы продолжение друг друга. Совмещение признаков можно производить и с помощью микроскопов сравнения.

Сопоставление – технический прием, используемый при сравнительном исследовании объектов экспертизы. Заключается в попеременном визуальном сличении признаков.

Специальные методы – методы, сфера применения которых ограничена одной или несколькими науками.

Специальные полномочия – это такие полномочия, которые представитель вправе совершать только при указании на них в доверенности.

Сравнение – один из общенаучных методов исследования, широко используемый в криминалистических научных исследованиях, в следственной, судебной и экспертной практике. Заключается в одновременном соотносительном исследовании и оценке явлений, фактов, процессов, свойств или признаков двух или более объектов.

Стадии гражданского судопроизводства – это составные части единого гражданского судопроизводства, характеризующиеся общностью ближайшей процессуальной цели.

Судебная экспертиза – это процессуальное действие, состоящее из проведения исследований и дачи заключения экспертом по определенным вопросам.

Судебная экономическая экспертиза – это один из видов судебной экспертизы, включающий судебно-бухгалтерские, финансово-кредитные и комплексные экономические экспертизы.

Судебное доказывание – это разновидность познания, протекающая в специфической процессуальной форме и охватывающая мыслительную, процессуальную деятельность субъектов, обосновывающих те или иные положения и выводящих на основе этого новые знания в суде.

Судебное поручение – это собирание доказательств в другом городе, районе с помощью другого суда, который осуществляет определенное процессуальное действие по поручению суда, рассматривающего дело.

Судебное решение – это процессуальный документ, разрешающий дело и восстанавливающий нарушенные права, вынесенный су-

дом в установленной законом процессуальной форме на основе рассмотрения дела по существу.

Судебные расходы можно определить как денежную сумму, выплачиваемую указанными в законе лицами в связи с производством по гражданскому делу в суде.

Сходство – подобие сравниваемых объектов близкое к равенству, но отличающееся от тождества. При наличии у объектов хотя бы одного общего признака можно говорить о сходстве этих объектов.

Т

Типы экспертных задач – условное подразделение экспертных задач по характеру основных целей экспертного исследования: идентификационные, диагностические, ситуационные и классификационные.

Тождество – случай равенства объектов, когда не только все родовые, но и все индивидуальные их свойства совпадают. В теории криминалистической идентификации термин «тождество» обозначает наличие у объекта неповторимой совокупности устойчивых признаков, отличающей его от всех иных, в том числе ему подобных объектов, индивидуализирующей объект и дающей возможность распознать его в разные моменты времени и в различных состояниях.

Транскрипция – в почерковедении определенная последовательность выполнения элементов подписи.

У

Условно-свободные образцы – в почерковедческой экспертизе представленные эксперту в качестве сравнительного материала рукописи (тексты, записи, подписи, и т.п.), выполненные предполагаемым исполнителем исследуемого объекта после возбуждения уголовного дела, по которому назначена экспертиза.

Устойчивый признак – признак, присущий объекту в течение всего или достаточно длительного времени его существования и взаимодействия с другими объектами, определяющий длительность идентификационного периода.

Ф

Физиогномика – не подтвержденная научно теория о связи между внешним обликом человека и психологическим типом личности.

Фотоаппликация – (негативная и диапозитивная), сопоставление признаков лица и черепа человека путем наложения изображений лица. Один из приемов портретно-криминалистической экспертизы.

Френология – теория, согласно которой по форме, размеру и особенностям черепа якобы можно судить о психических особенностях и характере человека.

Х

Хроматография – в экспертизе физико-химический метод разделения и анализа сложных веществ (смесей).

Ц

Цена иска – это денежное выражение стоимости спорного имущества.

Ч

Частный метод экспертизы – метод экспертизы (экспертного исследования), позволяющий решать определенные задачи, возникающие в ходе производства экспертиз различных родов, видов, посредством использования определенных научно-технических средств (фототехники, микроскопии, рентгеноскопии, спектроскопии и т.п.) или приемов (например, приемов разработки признаков почерка).

Частные признаки – это индивидуальные признаки, позволяющие выделить объект из числа подобных и отождествить его.

Э

Эджеоскопия – раздел дактилоскопии, изучающий возможности использования неровностей (выступов и впадин) на краях папиллярных линий и пор в целях идентификации личности.

Эксперт – специалист, приглашаемый для выдачи квалификационного заключения или суждения по вопросу.

Экспертология – наука о закономерностях и методологии формирования и развития судебных экспертиз, закономерностях исследования их объектов, осуществляемых на основе специальных познаний, привносимых из базовых наук и трансформированных через

сравнительное судебное экспертоведение в систему научных приемов, средств и методик решения задач судебных экспертиз.

Экспертная инициатива – предусмотренное законом право эксперта указать в своем заключении на имеющие значение для дела факты, по поводу которых ему не были заданы соответствующие вопросы.

Экспертное исследование – процесс исследования объектов, предоставленных на экспертизу.

Экспертные ошибки – не соответствующие объективной действительности выводы эксперта или его действия, не приводящие к цели экспертного исследования, если искаженные суждения и неверные действия представляют собой результат добросовестного заблуждения.

Экспертная ситуация – система факторов, определяющая на различных этапах исследования структуру решения экспертной задачи. Система факторов, образующих экспертную ситуацию, служит основанием для выдвижения наиболее вероятных экспертных версий, выбора методов их проверки, планирования исследования.

ЛИТЕРАТУРА

1. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 г. № 174-ФЗ (ред. от 31.07.2020).
2. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации от 24.07.2002 г. № 95-ФЗ (ред. от 08.06.2020).
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 г. № 195-ФЗ (ред. от 31.07.2020).
4. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 г. № 197-ФЗ (ред. от 31.07.2020).
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 01.10.2020 г.).
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 15.10.2020 г.).
7. Федеральный закон от 31.05.2001 г. № 73-ФЗ (ред. от 08.03.2015 г.) «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации».
8. Барышева, С.Ю. Судебная экономическая экспертиза: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность» / С.Ю. Барышева, Л.А. Шевелева. – Саратов: Саратовский социально-экономический институт (филиал) РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2016. – 168 с.
9. Голиков, Ю.А. Судебная экономическая экспертиза: методические указания / Сост. Ю.А. Голиков. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2017. – 80 с.
10. Кеворкова, Ж.А. Экономическая экспертиза. Курс лекций: учебное пособие / Ж.А. Кеворкова. – Москва: Проспект, 2017. – 256 с.
11. Меретуков, Г.М. Производство судебно-экономической экспертизы: учебное пособие / Г.М. Меретуков. – Краснодар: КубГАУ, 2016. – 262 с.
12. Судебно-бухгалтерская экспертиза: учеб. пособие для студентов вузов / [Е.Р. Российская и др.]; под ред. Е.Р. Российской, Н.Д. Эриашвили. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 351 с.
13. Судебная экономическая экспертиза: методические материалы для студентов / Авт.-сост. Л.А. Шевелева, С.Ю. Барышева / Саратовский социально-экономический институт (филиал) ФГБОУ ВПО «РЭУ им. Г.В. Плеханова». – Саратов, 2015. – 74 с.

14. Судебно-бухгалтерская экспертиза: учебное пособие / Сост. К.З. Джалалов. – Махачкала: ДГУНХ, 2016. – 84 с.
15. Шпак, Н.М. Судебная бухгалтерия: учебное пособие / Н.М. Шпак. – Краснодар: КубГАУ, 2016. – 140 с.

Ольга Ивановна Уланова

СУДЕБНАЯ ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА

*Учебное пособие
для студентов, обучающихся по специальности
38.05.01 Экономическая безопасность.
Квалификация «Экономист»*

Компьютерная верстка О.И. Улановой
Корректор Л.А. Артамонова

Подписано в печать	Формат 60 × 84 1/16
Бумага Гознак Print	Отпечатано на ризографе
Усл. печ. л.	Тираж экз. Заказ №

РИО ПГАУ
440014, г. Пенза, ул. Ботаническая, 30