

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

**ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ**

**КАФЕДРА СУДЕБНОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ И КРИМИНАЛИСТИКИ**

**СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА**

Выпускная квалификационная работа  
обучающегося по специальности 40.05.03 Судебная экспертиза  
очной формы обучения, группы 01001309  
Секиры Дарьи Алексеевны

Научный руководитель:  
Зав. кафедрой судебной экс-  
пертизы и криминалистики,  
кандидат юридических наук,  
доцент Н.А. Жукова

Рецензент:  
Доцент кафедры криминали-  
стики Белгородского юриди-  
ческого института имени И.Д.  
Путилина, кандидат юридиче-  
ских наук, доцент В.И. Щукин

**ОГЛАВЛЕНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ПРОЦЕССУАЛЬНЫЕ ФОРМЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ ЗНАНИЙ В РАССЛЕДОВАНИИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ.....	8
1.1. Участие специалиста в проведении следственных действий при расследовании экономических преступлений.....	8
1.2. Производство экспертиз при расследовании экономических преступлений.....	35
ГЛАВА 2. ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ РАЗЛИЧНЫХ ВИДОВ СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ.....	48
2.1. Судебно-бухгалтерская экспертиза.....	48
2.2. Финансово-экономическая экспертиза.....	60
2.3. Таможенная и налоговая экспертиза.....	68
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	92
СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	106
ПРИЛОЖЕНИЕ.....	116

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность** настоящего исследования заключается в том, что успешное расследование экономических преступлений является гарантией обеспечения экономической безопасности. Экономические преступления являются одними из самых сложных в уголовном законодательстве России как с точки зрения формулировки норм материального права, так и с точки зрения доказывания факта совершения преступления, особенностей, сложностей расследования в целом. Необходимо отметить, что преступные схемы совершения экономических преступлений постоянно видоизменяются, совершенствуются. Для их совершения преступники используют особенности экономической, правовой, социальной системы, которые существуют в конкретный момент времени и также постоянно изменяются.

К особенностям процесса расследования экономических преступлений можно отнести:

1. Сложности в отграничении сферы действия гражданского и уголовного законодательства. В некоторых случаях в связи с пограничностью гражданско-правовых и уголовных отношений происходит подмена гражданско-правовых способов защиты нарушенных прав уголовно-правовыми, или наоборот<sup>1</sup>.

2. Путаница и бессистемность в изложении норм гражданского и уголовного законодательства, регламентирующих различные экономические процессы и явления. К сожалению, сотрудники правоохранительных органов не имеют достаточных знаний в указанных областях; а изучение необходимых в таких случаях документов требует значительных затрат времени.

3. Высокая теоретическая и практическая подготовленность лиц, совершающих экономические преступления в сфере, в которой функционирует предприятие-жертва (в отличие от следователей и других сотрудников пра-

---

<sup>1</sup> Лопашенко Н.А. Преступления в сфере экономики: авторский комментарий к уголовному закону (раздел VIII УК РФ) (постатейный). М.: Волтере Клувер, 2014. С. 43.

воохранительных органов), так как указанные лица, как правило, имеют большой опыт работы в данной сфере и соответственно в реализации преступных схем.

4. Умышленное нарушение правильности ведения бухгалтерского учета на предприятии, уничтожение, фальсификация бухгалтерских документов.

5. Необходимость получения сотрудниками правоохранительных органов консультаций у различных специалистов, обладающим опытом работы в сфере, что и предприятие-жертва, предприятие, руководство (рабочий персонал) которого совершили преступление, для тщательного уяснения всех экономических, технологических, производственных механизмов работы предприятия. Это необходимо для понимания, было ли данное предприятие рентабельно, экономически-эффективно на момент совершения криминальных действий в отношении него (каким образом, за счет чего, получало прибыль, реализовывало продукты труда, какие имело кредитные обязательства, были ли они изначально обеспечены и т.д.). Такими лицами могут быть также наиболее опытные сотрудники предприятия-банкрота или других предприятий, функционирующих в интересующей сфере.

6. Большие сложности связаны с назначением и производством различных экспертиз, например, экономических, финансовых, оценочных, строительных, бухгалтерских и др. Такие экспертизы в экспертных подразделениях МВД либо не проводятся вообще, либо эксперты могут ответить только на часть вопросов, подлежащих установлению в ходе расследования, что, естественно, неприемлемо для расследования уголовных дел, установления полной картины совершенного преступления. Таким образом, возникает необходимость в проведении этих экспертиз вне экспертных учреждений системы МВД. При этом необходимо решать вопрос о месте их проведения - эксперты должны иметь специальное образование, владеть требующимися методиками. Кроме того, методики могут у разных экспертов отличаться, что существенным образом может влиять на результаты экспертных заключений. Также необходимо отметить, что данные экспертизы являются крайне доро-

гостящими, в связи с чем возникает вопрос об оплате (кто будет оплачивать их проведение, в каком размере и т.д.). Надо понимать, что рассматриваемые экспертизы проводятся очень долго, что, естественно, негативно сказывается на сроках расследования в целом.

7. Большое количество следственных действий, которые необходимо проводить для установления и доказывания факта совершения экономического преступления.

Проблемы расчета ущерба, причиненного преступлением, определения, кому именно (физическим, юридическим лицам, учредителям, акционерам, кредиторам, работникам предприятия и др.).

8. Также сложности возникают при определении субъекта преступления. С одной стороны ясно, что это - то лицо, которое непосредственно подписывало финансовые документы, в результате действия которых было реализовано экономическое преступление. Но в то же время таким лицом может быть, например, генеральный директор предприятия - назначенное советом директоров лицо, которое в соответствии с уставом предприятия выполняет обязательные для него поручения указанного совета, то есть не может не подписывать направляемые ему советом директором финансовые, правовые и другие документы. Полномочия совета директоров (например, по продаже основных средств предприятия, объектов недвижимости, земельных участков), коллегиального и избранного всеми акционерами (что на самом деле не всегда так) органа, также определяются уставом предприятия. Он в свою очередь должен быть составлен в соответствии с законом об акционерных обществах, действующем в конкретный момент времени (а если не соответствует, то в этом нет состава преступления, хотя, скорее всего, такое несоответствие сделано умышленно и его можно рассматривать как один из этапов подготовки совершения криминального банкротства). Коллегиальность совета директоров также вызывает сложности при решении вопроса о привлечении его членов (кого именно, за совершение каких именно действий) к уголовной ответственности.

Проведение судебно-экономических экспертиз в процессе расследования экономических преступлений имеет важное значение, поскольку результаты проведенного экспертом исследования, зафиксированные в заключении, становятся одним из доказательств. Судебно-экономические экспертизы назначаются при расследовании преступлений против собственности, преступлений в сфере экономической деятельности, преступлений против государственной власти, интересов государственной службы и службы в органах местного самоуправления и др. Наиболее распространено их назначение при расследовании преступлений, предусмотренных главой 22 Уголовного кодекса РФ «Преступления в сфере экономической деятельности».

Успешность расследования преступлений в сфере экономической деятельности во многом зависит от целенаправленности поисково-познавательной деятельности следователя, от правильного и четкого определения предмета расследования - круга обстоятельств, подлежащих установлению по делу. Но эта деятельность не может быть успешной и эффективной без обоснованного назначения судебно-экономических экспертиз, правильного выбора вида судебно-экономических экспертиз, а также качественного процесса организации подготовки к назначению и проведения этих экспертиз.

**Объект** нашего исследования – общественные отношения, возникающие в связи с использованием специальных знаний в расследовании экономических преступлений.

**Предмет** – процессуальные и организационные особенности проведения судебно-экономических экспертиз.

**Цель** дипломной работы – комплексный анализ использования специальных знаний при назначении и проведении судебно-экономических экспертиз.

Для достижения намеченной цели поставлены следующие **задачи**:

1. Раскрыть возможности участия специалиста в проведении следственных действий при расследовании экономических преступлений.

2. Проанализировать особенности производства экспертиз при расследовании экономических преступлений.
3. Рассмотреть особенности судебно-бухгалтерской экспертизы.
4. Раскрыть специфику финансово-экономической экспертизы.
5. Проанализировать таможенную и налоговую экспертизы.

Вопросам расследования экономических преступлений посвятили научные работы Башарова Р.А., Бекряшев А.К., Белозеров И.П., Бертовский Л.В., Волженкин Б.В., Дмитриенко Т.М., Дьячков А.М., Егоршин В.М., Карлеба В.А., Колесников В.В., Кушниренко С.П., Ларичев В.Д., Логинов Е.Л., Мельников А.Б., Нерсесян М.Г., Образцов В.А., Панфилова Е.И., Спирин Г.М., Чаадаев С.Г., Чеботарев А.Н., Шейфер С.А. и др.

Также при проведении исследования использовались материалы, изученные в ходе прохождения преддипломной практики, опубликованные в официальных изданиях и СМИ материалы по вопросам расследования экономических преступлений, решения судов Российской Федерации.

Структурно работа состоит из введения, основной части, заключения и списка использованной литературы. В основную часть включено две главы и пять параграфов.

# ГЛАВА 1. ПРОЦЕССУАЛЬНЫЕ ФОРМЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ ЗНАНИЙ В РАССЛЕДОВАНИИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ

## 1.1. Участие специалиста в проведении следственных действий при расследовании экономических преступлений.

Среди проблем уголовно-процессуального и криминалистического характера, требующих всестороннего изучения и разработки мер их практической реализации, особое место занимает использование специальных знаний в досудебном производстве.

Необходимость привлечения лиц, обладающих специальными знаниями в процессе выявления и расследования указанных преступлений, детерминируется рядом объективно существующих обстоятельств. В первую очередь следует упомянуть такие как многообразие, масштабы и специфика экономической деятельности, использование новейших достижений в области высоких технологий и т.д. Во-вторых, необходимо отметить сложность и многоплановость используемых преступных схем, высокоинтеллектуальный характер деяний, гибкую адаптацию преступников к новым видам экономической деятельности, оперативное реагирование на конъюнктуру рынка и любые изменения законодательства.

Наряду с этим нельзя не отметить, что сокрытие следов преступной деятельности, как правило, сопряжено с искажением, намеренным запутыванием данных бухгалтерского учета, составлением подложных документов, заключением фиктивных сделок, перечислением денежных средств на счета фирм, зарегистрированных на «подставных» лиц и др.

И, наконец, работники правоохранительных органов, даже со значительным опытом раскрытия, выявления и расследования экономических пре-



ступлений не в состоянии обладать всеми необходимыми знаниями, требующимися для успешной работы.

Указанные обстоятельства убедительно свидетельствуют, что оптимизация противодействия указанным преступным проявлениям невозможна без привлечения лиц, обладающих специальными знаниями. Как показывает анализ судебно-следственной практики, к числу наиболее востребованных относятся специалисты в области бухгалтерского учета и экономики, привлекаемые для проведения глубокого анализа финансово-хозяйственной деятельности организаций, вовлеченных в преступную деятельность, проверки законности и обоснованности совершенных сделок, банковских и хозяйственных операций, правильности и достоверности их отражения в бухгалтерском учете.

Необходимость привлечения указанных лиц возникает как в процессе проверки информации о совершенном, совершаемом или готовящемся преступлении, так и в ходе досудебного производства. По делам о преступлениях экономической направленности, отмечает В. Дриманов, проблема в большинстве случаев состоит в том, что «первоначальная информация, содержащаяся в поступающих в органы внутренних дел заявлениях, не содержит достаточных данных, указывающих на признаки преступления. Зачастую там отражены сведения, свидетельствующие о финансовых нарушениях»<sup>1</sup>. В связи этим крайне важно получить данные о характере финансово-хозяйственной деятельности проверяемого субъекта, его хозяйственном положении и финансовом состоянии, что в свою очередь сопряжено с использованием специальных знаний в области бухгалтерского учета.

В досудебном производстве использование специальных бухгалтерских знаний возможно в следующих формах: консультационно-справочная деятельность сведущих лиц, производство предварительных исследований материальных объектов, участие специалистов в подготовке и проведении от-

---

<sup>1</sup> Дриманов В. Использование результатов ОРД по делам экономической направленности // Законность. 2003. - №10. - С. 24-25.

дельных следственных действий, проведение ревизий и проверок.

Консультация специалиста есть ни что иное, как сообщение необходимых сведений заинтересованному лицу, позволяющее ему правильно оценивать различные объекты, включая документы, отражающие финансово-хозяйственную деятельность субъекта. Консультации не носят характер выводов о каких-либо обстоятельствах совершенного преступления, но помогают получить предварительную информацию, важную для выявления криминалистических признаков посягательства.

Необходимость в обращении к специалисту-бухгалтеру за консультацией может возникнуть в следующих случаях:

- для разъяснения особенностей организации и порядка ведения бухгалтерского учета, системы документооборота, принятой в организации, в которой возможно совершено преступление, прав и обязанностей лиц, ответственных за организацию и ведение бухгалтерского учета, работников бухгалтерии и материально-ответственных лиц;

- для дачи пояснений относительно нормативно установленного порядка оформления тех или иных хозяйственных операций, отражения их в сводных учетных документах и регистрах бухгалтерского учета;

- для правильного истолкования отдельных обстоятельств финансово-хозяйственной деятельности конкретной организации, установленных в процессе проверки сообщения о преступлении;

- для выявления признаков преступления, нашедших отражение в документах бухгалтерского учета и отчетности;

- при формулировке задания ревизору;

- при оценке акта ревизии (проверки) с точки зрения его полноты и обоснованности выводов ревизора.

Предварительное исследование различных материальных объектов представляет собой их изучение с целью получения информации ориентирующего характера. При проверке сообщения о преступлении в сфере экономики предварительному исследованию чаще всего подвергаются различные до-

кументы для установления признаков материального и интеллектуального подлога.

Целесообразность привлечения специалиста к подготовке и проведению следственных действий (в первую очередь, таких как следственный осмотр, допрос, очная ставка, назначение и производство судебных экспертиз) обуславливается тем, что он может оказать помощь в получении необходимой информации об обстоятельствах готовящегося или совершенного преступления, определении перечня документов, подлежащих исследованию, предназначении и количестве составленных экземпляров каждого исследуемого документа, месте их нахождения, установлении доброкачественности этих документов, обнаружении в них различного рода несоответствий и отклонений от правил ведения бухгалтерского учета, выявлении подложных записей.

К числу наиболее эффективных форм использования специальных бухгалтерских знаний в расследовании рассматриваемых преступлений относится производство ревизий, проверок и документальных проверок. При этом важно отметить, что в российском законодательстве указанные понятия все еще не получили своего правового закрепления, и как следствие, нет единства в их толковании и критериях их дифференциации.

Так, согласно ч. 1 ст. 144 УПК РФ к средствам, с помощью которых орган дознания, дознаватель, следователь и прокурор осуществляют проверку сообщения о преступлении, относятся документальные проверки и ревизии. Возникает закономерный вопрос, являются ли такие понятия как проверка и документальная проверка тождественными, а если нет, то какова сущность названных контрольных мероприятий и каким образом они соотносятся с ревизией.

По мнению некоторых, ревизия представляет собой комплекс контрольных действий, а проверка - единичное контрольное действие. С этим вряд ли можно согласиться. Маловероятно, что в данном случае речь идет о количественном критерии, поскольку невозможно представить себе провер-

ку, в рамках которой совершалось бы какое-то единичное действие. По существу, любая проверка по определенному кругу вопросов (участку, эпизоду финансово-хозяйственной деятельности организации) предполагает осуществление определенной системы действий. Например, проверка соблюдения организацией порядка ведения кассовых операций включает в себя внешний осмотр кассовых документов, изучение содержания отраженных в них кассовых операций, сопоставление содержания кассовых документов с данными кассовой книги и отчета кассира, документами, отражающими взаимосвязанные с денежными расчетами хозяйственные операции, а в случае необходимости инвентаризацию. Сказанное позволяет прийти к выводу, что при проведении как ревизии, так и проверки выполняется комплекс (система) контрольных действий.

Вполне правомерно возникает вопрос: что же является критерием дифференциации ревизии и проверки?

Справедливым представляется мнение А. Борисова об очевидной несостоятельности обоснования различий ревизий и проверок степенью использования методов фактического контроля либо кругом проверяемых вопросов. Однако позиция автора относительно того, что главным отличием ревизии от проверки является цель проводимого мероприятия, представляется не вполне обоснованной. А. Борисов полагает, что если проверяется только соблюдение законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности, то имеет место проверка, а если помимо соблюдения законности проверяется еще целесообразность и эффективность финансово-хозяйственной деятельности (или отдельных операций), то имеет место ревизия.<sup>1</sup>

По нашему мнению, проверка есть ни что иное, как так называемая частичная (неполная) ревизия, в рамках которой проверяется состояние дел на определенном участке деятельности проверяемой организации. Она может охватывать одно или несколько направлений финансово-хозяйственной дея-

---

<sup>1</sup> Борисов А. Судебно-экономическая экспертиза, ревизия, документальная проверка в условиях действия УПК РФ // Право и экономика. - М.: Юрид. Дом "Юстицинформ", 2002, № 11. - С. 32-63

тельности организации (например, производство готовой продукции, ее реализацию) либо отдельные виды хозяйственных операций (например, кассовые операции).

Таким образом, орган дознания, дознаватель, следователь, прокурор в стадии возбуждения уголовного дела вправе потребовать производства полной ревизии или частичной ревизии (т.е. проверки), что ни в коей мере не противоречит требованиям УПК РФ.

Что касается методов, используемых при проведении проверки, полагаем, возможным применение как методов документальной, так и фактической проверки. Сущность методов документальной проверки заключается в выявлении признаков преступления путем исследования документов посредством их внешнего осмотра, изучения содержания отраженных в них хозяйственных операций, проверки правильности сделанных в них подсчетов, сопоставления содержания разных экземпляров одного и того же документа, взаимосвязанных документов и документов, отражающих однородные операции.

Вместе с тем использование исключительно методов документальной проверки далеко не всегда бывает эффективным. Например, выявление признаков преступления по данным бухгалтерского учета может быть затруднено по причине запущенности учета, нарушения установленных правил документооборота и требований, предъявляемых к оформлению документов. В подобных случаях возникает необходимость в установлении достоверности данных, содержащихся в документах, т.е. в проверке фактического соответствия совершенных хозяйственных операций документальным данным. В частности, по фактам получения и выдачи, указанных в документах товарно-материальных ценностей и денежных средств, фактически выполненных работ (оказанных услуг) и т.п. Это в свою очередь требует применения методов фактической проверки: обследования, инвентаризации, контрольного обмера выполненных объемов работ, контрольного запуска сырья и материалов в производство, контрольного анализа сырья, материалов и готовой продукции, получения объяснений и справок.

Сказанное дает основание для вывода, что документальная проверка, являясь основным методом, применяемым при производстве ревизий (проверок), может выступать в качестве самостоятельного вида контрольных мероприятий, осуществляемого специалистом по требованию органа дознания, дознавателя, следователя и прокурора. Она представляет собой систему контрольных действий по исследованию документов, в которых нашли отражение хозяйственные и финансовые операции, совершенные проверяемой организацией. Цель документальной проверки - выявление недоброкачественных документов (неправильно оформленных, отражающих незаконные по своему содержанию хозяйственные операции, имеющих неправильно сделанные подсчеты, не соответствующих по своему содержанию фактически выполненным хозяйственным операциям), а также выявление несоответствий (противоречий) в содержании отдельного документа, в содержании документов, отражающих одну и ту же, взаимосвязанные либо однородные хозяйственные операции.

Основываясь на результатах проведенного исследования, а также принимая во внимание изложенное, полагаем необходимым отметить, что отсутствие правовых дефиниций ряда основных понятий, употребляемых в Уголовно-процессуальном кодексе РФ (в том числе и таких как ревизия и документальная проверка) нередко влечет неточное употребление этих понятий правоприменителем, неоправданное расширение пределов их толкования, создает препятствия для единообразного исполнения и применения нормативно-правовых актов. Учитывая, что в действующем уголовно-процессуальном законодательстве остается немало понятий, нуждающихся в определениях, дальнейшая работа по формированию понятийного аппарата, на наш взгляд, является одной из важнейших задач науки уголовного процесса.

В процессе расследования экономических преступлений лица, обладающие специальными знаниями различных наук экономического профиля, могут быть привлечены в качестве специалиста и эксперта. Однако, как показывает анализ судебно-следственной практики и специальной литературы

проблемы, связанные с участием специалиста в собирании, проверке (исследовании) и оценке доказательств, недостаточно глубоко изучены и требуют разработки мер их практического решения.

Статья 58 УПК РФ определяет специалиста как лицо, обладающее специальными знаниями, привлекаемое в процессуальных действиях в порядке, установленном уголовно-процессуальным законодательством, для содействия в обнаружении, закреплении и изъятии предметов и документов, применении технических средств в исследовании материалов уголовного дела, для постановки вопросов эксперту, а также для разъяснения сторонам и суду вопросов, входящих в его профессиональную компетенцию.

При расследовании анализируемых преступлений, к числу наиболее востребованных относятся специалисты в области бухгалтерского учета. Их участие весьма целесообразно в процессе производства таких следственных действий как осмотр, обыск в служебных помещениях хозяйствующего субъекта, выемка документов и их осмотр, допрос работников бухгалтерии и материально ответственных лиц.

Однако эффективность перечисленных следственных действий зависит не только от профессионализма следователя, но и от тщательной подготовки к их проведению, включающей консультации специалистов. Подобные консультации позволяют получить сведения, помогающие выдвинуть обоснованные версии, правильно оценить имеющуюся информацию, указать возможные пути получения доказательств, избрать тактику производства следственных действий.

Как уже отмечалось, в настоящее время уголовно-процессуальный закон предусматривает начало участия специалиста только со стадии предварительного расследования. Это регламентируется нормами ст. ст. 58, 164, 168 УПК РФ, касающихся привлечения специалиста.

Основной формой участия специалиста на данной стадии является привлечение его лицом, ведущим процесс, к производству следственных действий.

Э.Б. Мельникова одна из первых исследовала место и роль участия специалиста в производстве таких следственных действий, как осмотр места происшествия и вещественных доказательств, получение образцов для сравнительного исследования и следственный эксперимент.<sup>1</sup> Одновременно данной проблемой занимался и Б.М. Комаринец, который отводил специалистам более широкую роль, рекомендуя использовать их при производстве шести следственных действий.<sup>2</sup>

Труды Э.Б. Мельниковой и Б.М. Комаринца послужили отправной точкой в исследовании данного вопроса и наметили в последствии основные направления использования специальных знаний и навыков специалистов при производстве процессуальных действий, которые были более подробно разработаны Г.Г. Зуйковым, И.М. Лузгиным<sup>3</sup>, Е.М. Лившицем<sup>4</sup> и М.П. Хилобок<sup>5</sup>. Позже эти вопросы стали предметом исследования В.Н. Махова, А.П. Кузнецова, С.В. Саксина<sup>6</sup> и других исследователей.

В целом анализ криминалистической и уголовно-процессуальной дискуссии показывает, что по данному вопросу у исследователей единого мнения не выработано. Одни авторы убеждены, что специалисты в процессуальном смысле могут привлекаться только в случаях, прямо предусмотренных в законе. Другие склоняются к расширению круга следственных действий, в которых могут принимать участие специалисты.

---

<sup>1</sup> Мельникова Э.Б. Участие специалиста в следственных действиях / Э.Б. Мельникова – М.: Юрид. лит. 1964.

<sup>2</sup> Комаринец Б.М. Участие экспертов-криминалистов в проведении следственных действий по особо опасным преступлениям против личности / Б.М. Комаринец // Теория и практика судебной экспертизы. Вып. 1(Н). – М. 1964.

<sup>3</sup> Лузгин И.М., Зуйков Г.Г. Участие специалиста-криминалиста в следственных действиях // Криминалистическая экспертиза. Вып. 1. – М. 1966.

<sup>4</sup> Лившиц Е.М., Белкин Р.С. Тактика следственных действий. М., 2013.

<sup>5</sup> Хилобок М.П. Расследование должностных преступлений / М.П. Хилобок; ред. Г.Г. Зуйков. - М.: НИ и РИО МООП СССР, 1966.

<sup>6</sup> Использование знаний сведущих лиц при расследовании преступлений. Монография / Махов В.Н. - М.: Изд-во РУДН, 2000; Кузнецов А.П., Степанов М.В. Проблемы технико-юридического конструирования норм, предусматривающих ответственность за хищение имущества // Юридическая техника. 2013. №7-2; Полещук О.В., Саксин С.В., Яровенко В.В. Теория и практика применения специальных знаний в современном уголовном судопроизводстве. М. 2007.



Наша точка зрения в данном вопросе солидарна с законодателем, который ее изложил в статье 168 УПК РФ таким образом, что позволяет следователю привлечь специалиста к участию в производстве любого следственного действия, за исключением производства экспертизы. Такие действия законодателя являются правильными, поскольку помощь специалиста необходима на протяжении всего процесса расследования, особенно в условиях научно-технической революции, когда ухищрения и изобретательность преступников порой сложно предвосхитить и практически невозможно точно указать в законе перечень случаев, когда требуется помощь специалиста. Поэтому мы считаем, что научные дискуссии по вопросу об участии специалиста в следственных действиях и перечне данных действий могут быть прекращены.

Как правило, в производстве следственных действий в качестве специалистов принимают участие сотрудники экспертно-криминалистических подразделений ОВД. Об этом свидетельствуют требования ведомственных нормативных актов. Помощь специалистов - сотрудников экспертно-криминалистических подразделений ОВД, при производстве следственных действий осуществляется на уровне новейших рекомендаций, разработанных в области криминалистики. Это позволяет увеличивать количество и повышать качество собранной доказательственной информации при расследовании преступлений.

Анализ следственной практики и результаты анкетирования следователей органов МВД и прокуратуры показывают, что 80 % следователей постоянно обращаются за консультациями к специалистам 17 % это делают эпизодически, 3 % предпочитают самостоятельно решать вопросы. Вместе с тем специалисты привлекались к участию в производстве обыска в 75 %, выемки документов в 57 %, допроса свидетелей, подозреваемого или обвиняемого - в 18 % случаев.

Изучение и обобщение следственной и судебной практики, а также материалы исследования, проведенного В.М. Катревичем<sup>1</sup>, показывают, что при

---

<sup>1</sup> Катревич В.М. Использование специальных знаний при расследовании налоговых пре-

расследовании экономических преступлений наиболее часто, используется помощь штатных специалистов-ревизоров в процессе проведения таких следственных действий как: выемка; обыск; следственный осмотр документов; допрос специалистов, проводивших документальную проверку в качестве свидетелей; допрос подозреваемого (обвиняемого); допрос сослуживцев, родственников и знакомых подозреваемого (обвиняемого). В своем исследовании В.М. Катревич в результате опроса 245 следователей, занимающихся расследованием преступлений в сфере экономики, выяснил, что, используя помощь специалистов-ревизоров, именно при производстве вышеперечисленных мероприятий следователи получают от них содействие: - в определении перечня необходимых по делу бухгалтерских и налоговых документов (61,3 %); - в обнаружении необходимых документов среди других (57,6 %); - в даче информации о предназначении каждого изымаемого документа (71,5 %); - в отнесении изымаемых документов к расследуемому преступлению (86,1 %); в определении количества экземпляров составления соответствующих документов и местах их нахождения (64,7 %); - в обнаружении фрагментов бухгалтерских и налоговых документов, а также в оказании помощи при определении, частями каких документов они являются (49,4%); - в осмотре бухгалтерских и налоговых документов, в оказании помощи при отыскании в них несоответствия содержанию хозяйственной операции или других отклонений от правил ведения бухгалтерского и налогового учетов (42,0 %).<sup>1</sup>

Консультация специалиста возможна как в устной, так и в письменной форме. При этом не ясно, каким документом должна быть оформлена письменная консультация, каково процессуальное значение такого документа и допустимо ли его расценивать как доказательство; как соотносятся между собой письменная консультация специалиста и его заключение, каковы критерии их дифференциации. И, наконец, насколько целесообразен допрос спе-

---

ступлений: уголовно-процессуальные и криминалистические аспекты. Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09 / Катревич В.М. - Владимир, 2006. - 213 с.

<sup>1</sup> Катревич В.М. Использование специальных знаний при расследовании налоговых преступлений: уголовно-процессуальные и криминалистические аспекты. Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09 / Катревич В.М. - Владимир, 2006. - 213 с.

циалиста при наличии его консультации, представленной в письменной форме.

Учитывая сказанное, полагаем, что в целях создания целостной структуры понятийного аппарата уголовно-процессуального права и разрешения перечисленных выше вопросов, необходима нормативная дефиниция термина «консультация специалиста», определение процессуального значения данной формы использования специальных знаний и возможности ее использования, исходя из положений ст. 86-88 УПК РФ.

Не менее значимо участие специалиста и в производстве следственных действий. При этом важно отметить, что в соответствии со ст. 168 УПК РФ перед началом следственного действия, в котором участвует специалист, следователь удостоверяется в его компетентности, выясняет его отношение к подозреваемому, обвиняемому и потерпевшему, разъясняет специалисту его права и ответственность, предусмотренные ст. 58 УПК РФ.

Как правило, расследование на первоначальном этапе преступлений в сфере экономической деятельности начинается с производства выемки (обыска) и изучения учетной документации и электронных носителей, на основании которых делаются записи в учетных регистрах, журналах, счетах. С помощью документов даются распоряжения о совершении финансово-экономических операций, заключении сделок, договоров; документы отражают выполнение этих распоряжений, они имеют правовое значение, устанавливают ответственность исполнителей за проведенные ими финансовые, хозяйственные операции.

По делам о преступлениях в сфере экономической деятельности проводятся личные обыски, обыски по месту работы и по месту жительства подозреваемых, а также по месту жительства членов их семей, близких родственников и знакомых. Личный обыск, как правило, сопутствует задержанию подозреваемого. Цель такого обыска – обнаружение в одежде, личных вещах обыскиваемого документов, вещественных доказательств, свидетельствующих о совершении данного и других преступлений. Планируя задержание и

личный обыск задержанного, следователь должен предусмотреть меры, препятствующие тому, чтобы преступники смогли выбросить уличающие доказательства или воспользоваться оружием против членов следственно-оперативной группы.

Эффективность обыска во многом обеспечивается его внезапностью. Поэтому проведение обыска в первые дни, а иногда и часы после возбуждения уголовного дела должно быть общим правилом при расследовании экономических преступлений. Разумеется, из этого правила могут быть исключения. Например, нецелесообразно проводить обыск у подозреваемого, когда уголовное дело возбуждается по материалам контролирующих органов, т.е. когда к соответствующему решению следователя подозреваемый заранее подготовлен. Однако следует учитывать, что внезапным может быть и повторный обыск.

Своевременное проведение выемки документов лишает преступников возможности скрыть от проверки и следствия или уничтожить документы, имеющие доказательственное значение. Выемки следует производить не только в помещении бухгалтерии, но и в кабинетах руководящих работников, на складе материальных ценностей, в архиве, секретариате. Для получения документов учета операций по счетам в банках следует направлять, в эти банки официальные запросы. При изъятии документов бухгалтерского учета необходимо также с помощью специалиста-программиста и бухгалтера снять копии файлов с компьютерных программ складского, бухгалтерского учета и отчетности. В памяти компьютера хранятся информация о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, заключенных договорах, ценах реализации, деловая переписка, приказы, распоряжения, иные документы, имеющие отношение к расследуемому событию.

Обнаруженные и изъятые черновые и неофициальные учетные записи позволяют установить обстоятельства совершения финансово-хозяйственных операций. Сопоставление данных неофициального учета с данными бухгалтерской и налоговой отчетности позволит выявить и доказать преступную

деятельность. Документы неофициального учета могут содержать сведения о хозяйственных операциях; сделках, которые не нашли должного отражения в бухгалтерских документах; реализации товара (продукции) и оказании услуг; поступлении на склад товара; размерах полученной выручки. Данные из документов неофициального (чернового) учета позволяют полностью проследить финансово-хозяйственную деятельность предприятия даже тогда, когда бухгалтерский учет не велся или велся ненадлежащим образом. С помощью неофициального учета появляется возможность установить факты завышения цен реализации, продажи неучтенных товаров и т. д.

Специалист-бухгалтер, участвующий в проведении обыска в служебных и производственных помещениях хозяйствующего субъекта может оказать помощь в обнаружении бухгалтерских и других документов, их черновиков, листов, вырванных из документов, черновых записей, а также разъяснить, какие официальные и черновые документы могут содержать интересные следствие сведения. Помощь специалиста целесообразна и в ходе изучения обнаруженных документов, с тем, чтобы определить их относимость к расследуемому преступлению, а также для того, чтобы установить, не являются ли изложенные в них данные сведениями, составляющими государственную тайну.

Можно назвать много обстоятельств, имеющих значение для дела (взаимосвязь конкретных хозяйственных операций данной организации с другими организациями, в связи с чем возникает необходимость проведения встречных проверок и т.п.) и на которые специалист-бухгалтер может обратить внимание следователя только при непосредственном участии в следственных действиях. При этом специалист часто сообщает следователю новые, мало или совсем неизвестные ему сведения, которые существенно влияют на планирование дальнейшего хода расследования. Следственная и экспертная практика показывает, что при расследовании дел об экономических преступлениях большое значение имеет своевременное и качественное проведение обыска у подозреваемых и обвиняемых. Материально-ответственные

и должностные лица нередко ведут неофициальные записи взаиморасчетов. Сопоставление подобных записей с сравнительными сведениями, актами инвентаризации, возведенными отчетами и другими бухгалтерскими документами может помочь следователю точно установить размеры материального ущерба, а иногда и вернее разграничить материальную ответственность отдельных лиц. Конечно, материально-ответственные и должностные лица пытаются уничтожить такие неофициальные данные. Специалист-бухгалтер, участвующий в проведении осмотра, обыска или выемки, способен предоставить следователю разъяснения о том, какие официальные и черновые, так называемые "рабочие", документы могут содержать важные сведения для данного дела.

Необходимость привлечения специалиста-бухгалтера к производству выемки документов обусловлена тем, что по делам об экономических преступлениях именно бухгалтерские документы являются важнейшим источником доказательств.

Одна из закономерностей расследования дел о преступлениях в сфере экономической деятельности – широкое использование в доказывании документов как источника сведений о преступлении. Это обуславливается, прежде всего, спецификой экономических преступлений. Они маскируются законной предпринимательской или хозяйственной деятельностью, совершаются под видом различных операций и сделок. В этой связи документы при расследовании данной категории дел являются основным источником информации о преступлении.

Документы относятся к основным источникам информации о событии преступления, его способе, исполнителе, других обстоятельствах, свидетельствующих об организованной преступной деятельности или создания условий для такой деятельности. В результате исследования документов можно установить широкий круг обстоятельств, относящихся к предмету доказывания по уголовному делу: способ совершения преступления, виновных лиц, мотив и цель преступления, характер и размер причиненного ущерба, обстоя-

тельства, способствовавшие совершению преступления и т.д.

Как показывает практика, документы обычно исследуются специалистами при проведении ревизий, инвентаризаций, аудиторских проверок, судебных (почерковедческих, технико-криминалистические, бухгалтерских и т.д.) и иных экспертиз. Но и сам следователь должен хорошо разбираться в соответствующих документах, знать их назначение, где, в каких организациях, учреждениях и т.д. они могут находиться, каким способом их можно получить, как производить отбор и систематизацию, какие приемы и средства можно использовать при осмотре и исследовании и т.д.

Работа с документами предполагает также предварительное ознакомление со структурой и характером деятельности предприятия (учреждения), где имело место преступление; ознакомление с документооборотом и системой учета имущества (как бухгалтерского, так и оперативного); выявление смежных организаций, связанных со снабжением данного предприятия и сбытом ее продукции; изучение нормативных актов, регламентирующих соответствующую сферу деятельности, а также изучение приказов и распоряжений, на основе которых составляются другие документы. Все это является важным условием для целенаправленной и эффективной работы с документами в целях раскрытия и расследования преступления.

Так, основным документом, в соответствии с которым осуществляется бухгалтерский учет в конкретной организации, является приказ или распоряжение ее руководителя по содержанию принятой на отчетный год учетной политики. Изучая этот приказ, следователь может получить информацию обобщающего характера, касающуюся всех сторон финансово-хозяйственной деятельности юридического лица. Таким образом, он может установить систему документооборота, принятую в данной организации; взаимосвязь документов, которыми оформляются хозяйственные операции; особенности оформления отдельных операций, лиц, ответственных за надлежащее их оформление и т.д. Знание данного приказа позволяет вскрывать различные упущения и недочеты в деятельности юридического лица (недостатки в кон-

троле и учете), способствующие совершению преступления, помогает восстановить данные бухгалтерского учета при отсутствии тех или иных документов и т.д.

Важным организационным моментом работы с документами является установление предприятий, учреждений и организаций, где могут находиться интересующие следствие документы, выяснение их наименования, вида, значения для дела.

Большую помощь в решении соответствующих вопросов могут оказать специалисты: бухгалтера, экономисты, технологи, товароведы и т.д. Например, специалист-товаровед может проконсультировать следователя о документах, которые могут иметь значение для дела в связи с исследованием определенного товара. Это могут быть:

- документы, несущие информацию об особенностях происхождения изделий (сертификаты, удостоверения о качестве, технические паспорта, ярлыки);

- товаросопроводительные документы, характеризующие качество товара и упаковки перед сдачей его на склад готовой продукции и отправкой покупателю (спецификации, счета-фактуры, товарно-распорядительные накладные, упаковочные листы, отвесы, ярлыки);

- товарно-распорядительные (отгрузочные) документы, содержащие информацию об условиях и сроках транспортирования (квитанции о приемке груза, железнодорожная накладная, коммерческий акт);

- приемные документы, в которых зафиксированы характеристики качества товара при приемке (данные о приемке товара и методах испытания – акты разбраковки товаров, приемно-расходные накладные, акты уценки и переоценки, паспорта на товары, акты санэпидемстанций и др.);

- складские документы, содержащие сведения об условиях хранения товара;

- претензионные материалы и др.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Расследование преступлений, совершаемых в сфере экономической деятельности: учеб-



Установив учреждения, предприятия, где могут находиться интересные следствие документы, следователь должен избрать определенную последовательность поиска документов и решить вопрос о их способе их получения.

Целесообразность привлечения специалиста-бухгалтера к осмотру документов объясняется тем, что в ходе его проведения основное внимание следователя акцентируется в основном на тех документах, которые были или могли быть использованы виновными для подготовки, совершения и сокрытия преступления. В первую очередь это принятые к учету неправильно оформленные документы, документы, содержащие незаконные по своему содержанию операции либо неправильно произведенные подсчеты, во-вторых, документы, в которых содержатся следы материального или интеллектуального подлога. Особенно неocenимой может оказаться помощь специалиста-бухгалтера при работе с большим массивом документов. Кроме того, специалист-бухгалтер поможет избежать множества ошибок, допускаемых следователями при работе с документами.

Расследование экономических преступлений требует производства допросов, когда имеется массив информации, содержащей объективные признаки совершенного преступления, нашедшие подтверждение в рассмотренных выше документальных источниках и результатах проведенных экономических экспертиз.

Учитывая, что в сферу осуществления экономической деятельности вовлекается значительное количество человек, так или иначе имеющих к ней отношение (должностные лица регистрационных, контролирующих органов; контрагенты; сотрудники предприятия и др.), следователь должен определить последовательность производства допросов субъектов экономической деятельности.

Предмет допросов определяется в зависимости от особенностей совершенного преступления рассматриваемой категории с учетом специфики кон-

кретной финансово-экономической и хозяйственной деятельности предприятия. А в качестве субъектов допроса можно выделить: руководителя предприятия, учредителей (владельцев), главного бухгалтера, иных материально ответственных лиц, контрагентов, должностных лиц контролирующих органов, сотрудников банковско-кредитных учреждений, сотрудников правоохранительных органов, осуществлявших ранее проверку деятельности конкретного предприятия; в качестве особого субъекта допроса выступает эксперт, осуществлявший экспертизу по расследуемому уголовному делу, и др.

Специфика преступлений в сфере экономической деятельности такова, что субъекты расследуемого события могут быть в зависимом положении друг от друга и в первую очередь от руководителя предприятия. Необходимо учитывать этот фактор при подготовке допроса и предвидеть возможные ситуации оказания психологического воздействия на потенциальных свидетелей со стороны подозреваемых в совершении преступления с целью предотвращения дачи первыми заведомо ложных показаний. В криминалистической литературе рассматриваются рекомендации, направленные на преодоление противодействия расследованию преступлений в сфере экономической деятельности, поэтому обозначенная проблематика является предметом самостоятельного рассмотрения и не затронута в настоящей работе.

Объем сведений, которыми располагает следователь на момент производства допроса, позволяет выстроить комплекс вопросов: о финансово-хозяйственной деятельности предприятия; об организации и ведении бухгалтерского учета и отчетности; о фактическом распределении обязанностей между сотрудниками предприятия; о порядке учета и хранения материальных ценностей; об особенностях производственных процессов; о взаимодействии с контрагентами; о допущенных нарушениях законности; о порядке осуществления внутреннего и внешнего контроля за деятельностью предприятия; о выявленных в рамках проверок недостатках и мерах реагирования на них и другие обстоятельства, составляющие объективную и субъективную стороны конкретного преступления.

Важно в ходе производства рассматриваемых следственных действий установить давность осуществления преступной деятельности и цепь преступных взаимосвязей, степень участия каждого и полученную выгоду.

В зависимости от процессуального статуса допрашиваемого перечень вопросов, степень их конкретизации и последовательность определяется следователем. Так или иначе, при производстве допросов следователь обязан оперировать материалами уголовного дела, которые предварительно должны быть систематизированы по группам. Здесь можно сочетать имеющиеся документальные доказательства и документы, используемые с целью оказания зрительно-психологического воздействия.

По уже сложившимся в криминалистической науке правилам целесообразно осуществлять допрос тех лиц, которые склонны к даче наиболее правдивых показаний, оказавшиеся вовлеченными в преступление в силу должностной либо иной зависимости от организаторов. При этом необходимо оградить уже допрошенных лиц от основных участников преступления, для создания неопределенности у последних относительно имеющегося в распоряжении следователя объема информации о механизме и иных обстоятельствах преступной деятельности.

Часто в практике расследования преступлений в сфере экономической деятельности возникает необходимость разъяснения сведений, отраженных в заключении эксперта. В связи с этим эксперт также может быть допрошен относительно: недостаточной ясности и полноты заключения; терминологии и формулировок, требующих разъяснения; уточнения данных о компетентности эксперта и его отношении к делу; более детального описания хода исследования, использованных материалов и методов; объяснения расхождений между объемом поставленных вопросов и выводами, а также между исследовательской частью заключения и выводами; возникших расхождений между членами экспертной комиссии и т.д.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Расследование преступлений в сфере экономики: учебное пособие / С.Ю. Журавлев, А.Ф. Лубин, С.К. Крепышева, Д.С. Соколов, А.В. Зубанков. – Н.Новгород: Нижегородская

Эффективность допроса в значительной степени обусловлена тщательностью подготовки к его производству. В первую очередь это относится к допросу лиц, ответственных за организацию и ведение бухгалтерского учета, составивших интересующие следствие документы, сотрудников бухгалтерии, материально-ответственных лиц. Помимо консультации по вопросам бухгалтерского учета, специалист может оказать помощь при анализе имеющейся в распоряжении следователя бухгалтерской документации, подборе документов, подлежащих предъявлению в процессе допроса.

Специалист-бухгалтер, принимающий участие в допросе, может не только оперативно проконсультировать следователя, например, по поводу обстоятельств, установленных в ходе допроса (при условии, что эти вопросы и обстоятельства относятся к области его специальных бухгалтерских знаний), но и с его разрешения задавать вопросы уточняющего или дополняющего характера. Это особенно важно в случае, когда допрашиваемый признает очевидные факты и отрицает неочевидные или толкует их в свою пользу либо вопреки здравому смыслу упрямо отрицает все факты.

Помощь специалиста-бухгалтера в допросах во время очных ставок определяется в следующем:

- по результатам ознакомления с материалами дела он выражает свое мнение о правдивости показаний лиц, подлежащих допросу во время очной ставки;
- четко определяет в их показаниях противоречия с точки зрения положений ведения бухгалтерского учета;
- дает рекомендации следователю относительно других возможных путей проверки ложных показаний;
- помогает следователю определить перечень вопросов, которые необходимо определить при проведении очной ставки и перечень документов - для предоставления лицам, принимающим участие;

- рекомендует - в какой последовательности должны быть допрошены участники очной ставки, вопросы им задавать и какие документы предоставлять.

Во время допроса при очной ставке, специалист по просьбе следователя, дает объяснения справочного характера, комментирует показания сторон с точки зрения соответствия их требованиям бухгалтерского учета, помогает сформулировать дополнительные вопросы допрашиваемым и тому подобное.

Необходимость участия специалиста в подготовке вопросов эксперту объясняется тем, что полнота экспертного исследования и соблюдение сроков производства экспертизы во многом зависят от правильного определения круга вопросов и точности их формулировки. При отсутствии у следователя четкого представления о предмете назначаемой им судебной экспертизы и пределах компетенции эксперта соответствующего профиля довольно часто возникают ситуации, когда перед экспертом ставятся вопросы, которые должны разрешаться непосредственно следователем либо экспертами иных специальностей.

Применительно к судебно-бухгалтерской экспертизе специалист окажет помощь в определении возможности эксперта ответить на интересующие следователя вопросы, достаточности собранных по делу материалов, необходимости выяснения тех или иных обстоятельств посредством проведения следственных действий, круга и формулировки вопросов эксперту и т.д.

Несомненную помощь специалист окажет и при отборе материалов для экспертного исследования, поскольку нередко эксперту наряду с необходимыми представляются материалы, не относящиеся к предмету экспертизы, и наоборот, представленные материалы не всегда позволяют эксперту ответить на все поставленные перед ним вопросы.

Важной и эффективной формой использования специальных бухгалтерских знаний при расследовании экономических преступлений является производство ревизий и проверок. Однако их проведение в настоящее время осложнено рядом проблем.

Во-первых, в Уголовно-процессуальном кодексе РФ прямо не оговариваются полномочия следователя требовать проведения ревизии (проверки) в ходе предварительного расследования преступлений. Закон предусматривает право требовать производства ревизий и документальных проверок лишь при проверке сообщения о преступлении (ст. 144 УПК РФ), а в ст. 74 УПК РФ (в отличие от ч. 2 ст. 69 УПК РСФСР) акты ревизий и проверок не упоминаются в перечне доказательств, что дает иногда повод суду не оценивать их как самостоятельный вид доказательств. Такая позиция законодателя, нередко поддержанная судами, причем не всегда обоснованно, приводит к тому, что следователи вынуждены назначать судебно-бухгалтерскую экспертизу для разрешения тех же самых вопросов, которые были поставлены и уже разрешены ревизором, только, чтобы избежать претензий в том, что не проведена экспертиза. Иными словами, следователь вынужден подтверждать выводы ревизора заключением эксперта.

Думается, что подобную позицию вряд ли можно считать правильной и оправданной, поскольку налицо необоснованное недоверие к выводам специалиста, уровень профессиональной подготовки и квалификация которого, как правило, не ниже, чем у лица, привлеченного в качестве эксперта.

Такое отношение к заключению специалиста приводит к дополнительным затратам, зачастую необоснованно затягивается время расследования, что вызывает жалобы как со стороны потерпевшего, так и обвиняемого.

Безусловно, проведение ревизии (проверки) вовсе не исключает возможности и целесообразности назначения судебно-бухгалтерской экспертизы. Однако, как правило, необходимость в этом возникает в случае несоответствия выводов проведенной ревизии другим материалам дела.

В соответствии с требованием уголовно-процессуального закона, для назначения и производства судебно-бухгалтерской экспертизы требуется представление эксперту достаточно большого массива различных документов, предварительно изъятых следователем, ведь эксперт самостоятельно собирать материалы для экспертного исследования не вправе (ст.57 УПК РФ).

Ревизор же в отличие от эксперта вправе самостоятельно проверять все документы, связанные с финансово-хозяйственной деятельностью ревизуемой организации.

Таким образом, мы пришли к следующим выводам.

В процессе расследования экономических преступлений лица, обладающие специальными знаниями различных наук экономического профиля, могут быть привлечены в качестве специалиста и эксперта. Однако, как показывает анализ судебно-следственной практики и специальной литературы проблемы, связанные с участием специалиста в собирании, проверке (исследовании) и оценке доказательств, недостаточно глубоко изучены и требуют разработки мер их практического решения.

В целом анализ криминалистической и уголовно-процессуальной дискуссии показывает, что по данному вопросу у исследователей единого мнения не выработано. Одни авторы убеждены, что специалисты в процессуальном смысле могут привлекаться только в случаях, прямо предусмотренных в законе. Другие склоняются к расширению круга следственных действий, в которых могут принимать участие специалисты.

Наша точка зрения в данном вопросе солидарна с законодателем, который ее изложил в статье 168 УПК РФ таким образом, что позволяет следователю привлечь специалиста к участию в производстве любого следственного действия, за исключением производства экспертизы. Такие действия законодателя являются правильными, поскольку помощь специалиста необходима на протяжении всего процесса расследования, особенно в условиях научно-технической революции, когда ухищрения и изобретательность преступников порой сложно предвосхитить и практически невозможно точно указать в законе перечень случаев, когда требуется помощь специалиста. Поэтому мы считаем, что научные дискуссии по вопросу об участии специалиста в следственных действиях и перечне данных действий могут быть прекращены.

Как правило, в производстве следственных действий в качестве специалистов принимают участие сотрудники экспертно-криминалистических

подразделений ОВД. Об этом свидетельствуют требования ведомственных нормативных актов. Помощь специалистов - сотрудников экспертно-криминалистических подразделений ОВД, при производстве следственных действий осуществляется на уровне новейших рекомендаций, разработанных в области криминалистики. Это позволяет увеличивать количество и повышать качество собранной доказательственной информации при расследовании преступлений.

Как правило, расследование на первоначальном этапе преступлений в сфере экономической деятельности начинается с производства выемки (обыска) и изучения учетной документации и электронных носителей, на основании которых делаются записи в учетных регистрах, журналах, счетах. С помощью документов даются распоряжения о совершении финансово-экономических операций, заключении сделок, договоров; документы отражают выполнение этих распоряжений, они имеют правовое значение, устанавливают ответственность исполнителей за проведенные ими финансовые, хозяйственные операции.

По делам о преступлениях в сфере экономической деятельности проводятся личные обыски, обыски по месту работы и по месту жительства подозреваемых, а также по месту жительства членов их семей, близких родственников и знакомых. Личный обыск, как правило, сопутствует задержанию подозреваемого. Цель такого обыска – обнаружение в одежде, личных вещах обыскиваемого документов, вещественных доказательств, свидетельствующих о совершении данного и других преступлений.

Специалист-бухгалтер, участвующий в проведении обыска в служебных и производственных помещениях хозяйствующего субъекта может оказать помощь в обнаружении бухгалтерских и других документов, их черновиков, листов, вырванных из документов, черновых записей, а также разъяснить, какие официальные и черновые документы могут содержать интересующие следствие сведения. Помощь специалиста целесообразна и в ходе изучения обнаруженных документов, с тем, чтобы определить их относимость к



расследуемому преступлению, а также для того, чтобы установить, не являются ли изложенные в них данные сведениями, составляющими государственную тайну.

Своевременное проведение выемки документов лишает преступников возможности скрыть от проверки и следствия или уничтожить документы, имеющие доказательственное значение. Выемки следует производить не только в помещении бухгалтерии, но и в кабинетах руководящих работников, на складе материальных ценностей, в архиве, секретариате. Для получения документов учета операций по счетам в банках следует направлять, в эти банки официальные запросы. При изъятии документов бухгалтерского учета необходимо также с помощью специалиста-программиста и бухгалтера снять копии файлов с компьютерных программ складского, бухгалтерского учета и отчетности. В памяти компьютера хранятся информация о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, заключенных договорах, ценах реализации, деловая переписка, приказы, распоряжения, иные документы, имеющие отношение к расследуемому событию.

Целесообразность привлечения специалиста-бухгалтера к осмотру документов объясняется тем, что в ходе его проведения основное внимание следователя акцентируется в основном на тех документах, которые были или могли быть использованы виновными для подготовки, совершения и сокрытия преступления. В первую очередь это принятые к учету неправильно оформленные документы, документы, содержащие незаконные по своему содержанию операции либо неправильно произведенные подсчеты, во-вторых, документы, в которых содержатся следы материального или интеллектуального подлога. Особенно неocenимой может оказаться помощь специалиста-бухгалтера при работе с большим массивом документов. Кроме того, специалист-бухгалтер поможет избежать множества ошибок, допускаемых следователями при работе с документами.

Эффективность допроса в значительной степени обусловлена тщательностью подготовки к его производству. В первую очередь это относится к

допросу лиц, ответственных за организацию и ведение бухгалтерского учета, составивших интересующие следствие документы, сотрудников бухгалтерии, материально-ответственных лиц. Помимо консультации по вопросам бухгалтерского учета, специалист может оказать помощь при анализе имеющейся в распоряжении следователя бухгалтерской документации, подборе документов, подлежащих предъявлению в процессе допроса.

Специалист-бухгалтер, принимающий участие в допросе, может не только оперативно проконсультировать следователя, например, по поводу обстоятельств, установленных в ходе допроса (при условии, что эти вопросы и обстоятельства относятся к области его специальных бухгалтерских знаний), но и с его разрешения задавать вопросы уточняющего или дополняющего характера. Это особенно важно в случае, когда допрашиваемый признает очевидные факты и отрицает неочевидные или толкует их в свою пользу либо вопреки здравому смыслу упрямо отрицает все факты.

Во время допроса при очной ставке, специалист по просьбе следователя, дает объяснения справочного характера, комментирует показания сторон с точки зрения соответствия их требованиям бухгалтерского учета, помогает сформулировать дополнительные вопросы допрашиваемым и тому подобное.

Необходимость участия специалиста в подготовке вопросов эксперту объясняется тем, что полнота экспертного исследования и соблюдение сроков производства экспертизы во многом зависят от правильного определения круга вопросов и точности их формулировки. При отсутствии у следователя четкого представления о предмете назначаемой им судебной экспертизы и пределах компетенции эксперта соответствующего профиля довольно часто возникают ситуации, когда перед экспертом ставятся вопросы, которые должны разрешаться непосредственно следователем либо экспертами иных специальностей.

Несомненную помощь специалист окажет и при отборе материалов для экспертного исследования, поскольку нередко эксперту наряду с необходимыми представляются материалы, не относящиеся к предмету экспертизы, и

наоборот, представленные материалы не всегда позволяют эксперту ответить на все поставленные перед ним вопросы.

## 1.2. Производство экспертиз при расследовании экономических преступлений.

Результаты проведенного исследования показывают, что одним из ключевых моментов, определяющих успех расследования экономических преступлений, являются судебно-экспертные исследования. В числе условий, обеспечивающих оптимальное использование возможностей судебных экспертиз, следует назвать своевременность и тактически грамотную последовательность их назначения, обеспечение надлежащего информационного обеспечения экспертиз, а также правильную формулировку вопросов, поставленных экспертам.

Выбор времени назначения судебной экспертизы зависит от целого ряда обстоятельств: достаточности имеющихся материалов для проведения экспертного исследования, возможности обеспечения сохранности подлежащих исследованию объектов, возможности дальнейшего расследования без заключения эксперта и т.п.

Как показывает анализ следственной практики, игнорирование указанных обстоятельств в подавляющем большинстве случаев влечет неоправданное увеличение сроков расследования. Поэтому крайне важно учитывать, что отдельные виды судебных экспертиз могут быть назначены на начальном этапе расследования, например: почерковедческие или технико-криминалистическое исследование документов.

Основания для назначения большинства других экспертиз появляются в процессе дальнейшего расследования по мере производства процессуальных действий и, как следствие, накопления достаточного объема информа-

ции. Однако, как справедливо отмечает Л.В. Бертовский, процесс информационного взаимодействия следователя с судебным экспертом начинается не с момента представления материалов дела последнему, и не завершается на этом. Рассматривая процедуру следственного обеспечения судебной экспертизы в качестве непрерывно развивающейся, сложной, динамичной системы, автор выделяет составляющие ее элементы, в основу которых положено создание необходимых предпосылок для правильного, всестороннего, объективного и своевременного разрешения вопросов, требующих специальных знаний. Это может быть достигнуто путем закладки основ надлежащего информационного обеспечения предстоящих экспертиз (начиная с производства первичных следственных действий), а также информационного взаимодействия с судебным экспертом не только после принятия указанного решения, но и в процессе производства судебной экспертизы.<sup>1</sup>

Как отмечалось, важным источником информации по делам об экономических преступлениях являются документы - носители экономической информации, в которых отражается деятельность конкретной организации, отдельные виды банковских операций (иных сделок), действий работников, финансово-хозяйственная деятельность организации. Для выявления и анализа этой информации используются такие виды экспертиз как судебно-бухгалтерская и судебно-экономическая.

Судебно-бухгалтерская экспертиза назначается в случаях, когда без применения специальных знаний в области бухгалтерского учета следователь не может разрешить возникшие по делу существенные вопросы.<sup>2</sup>

Следует отметить, что бухгалтерская экспертиза как форма использования специальных знаний при расследовании преступлений весьма близка к ревизии. В этой связи П. Пошюнас справедливо отмечает, что на практике данные формы применения специальных бухгалтерских знаний часто смешиваются. В аналогичных ситуациях одни следователи проводят ревизию, а

---

<sup>1</sup> Бертовский Л.В. Расследование преступлений экономической направленности. Научно-практическое пособие. – М. 2016.

<sup>2</sup> Камлык М. И. Судебная бухгалтерия: Учебник. - М.: Синтез, 2000. - 256 с.

другие - бухгалтерскую экспертизу. Нередко по одному делу одновременно проводятся и ревизия, и бухгалтерская экспертиза. Налицо парадоксальная ситуация: следователь требует провести ревизию и в то же время заранее выражает недоверие к ее результатам.<sup>1</sup>

Анализ следственной практики, а также результаты свидетельствуют, что вопрос, какую форму использования специальных знаний применять в той или иной ситуации, весьма актуален.

Судебно-бухгалтерская экспертиза назначается в случаях, когда в ходе предварительного расследования обнаруживаются (или предполагаются) факты несоответствия между данными бухгалтерского учета, отражающими финансово-хозяйственную деятельность хозяйствующего субъекта, и объективно существующими реалиями. В такой ситуации эксперт-бухгалтер может:

- обнаружить, используя знания в области бухгалтерского учета о закономерностях отражения в учете вымышленных, искаженных или неполных сведений о конкретных финансовых и хозяйственных операциях, документальные данные, подтверждающие (или опровергающие) факты несоответствия данных бухгалтерского учета реальному содержанию финансово-хозяйственной деятельности, ставшие объектом расследования;
- дать заключение о реальных характеристиках отдельных фактов финансово-хозяйственной деятельности субъекта, ставших объектом исследования;
- дать заключение о влиянии выявленных необоснованных учетных операций на правильность отражения финансово-хозяйственной деятельности и ее результатов в системе бухгалтерской информации, указать реальных исполнителей, ответственных за ненадлежащее выполнение таких операций;

---

<sup>1</sup> Пошюнас П. Применение бухгалтерских познаний при расследовании и предупреждении преступлений. – Вильнюс: «Минтис». 1977. 197 с.; Пошюнас П.: Сущность и классификация судебно-экономических экспертиз. / Пошюнас П. – Ленинград: Изд-во Ленингр. ун-та. 1989. С. 72-77.

- определить методические просчеты ревизоров, не позволившие им вскрыть несоответствия между учетными данными и реальным содержанием отраженных в них финансовых и хозяйственных операций;
- определить природу материального ущерба, установить его размер.

В процессе производства судебно-бухгалтерской экспертизы по делам об экономических преступлениях разрешаются вопросы по установлению:

- 1) соответствия отражения в бухгалтерских документах хозяйственно-финансовых операций нормативно установленным требованиям;
- 2) документальной обоснованности и правильности документального оформления операций с денежными средствами и ценными бумагами, основными средствами и нематериальными активами;
- 3) соответствия показаний проходящих по делу лиц данным бухгалтерского учета;
- 4) круга лиц, обязанных обеспечивать выполнение требований бухгалтерского учета и контроля, несоблюдение которых установлено в процессе производства экспертизы;
- 5) недостатков в организации и ведении бухгалтерского учета и контроля, которые способствовали образованию материального ущерба или препятствовали его своевременному выявлению;
- 6) документальной обоснованности размеров сумм по искам, разрешаемым в порядке гражданского судопроизводства.

На разрешение эксперта-бухгалтера могут быть поставлены и другие вопросы, связанные с выявлением фактов несоблюдения требований бухгалтерского учета и контроля, финансовой, кассовой и расчетной дисциплины, определением их характера, определение степени влияния на интересующие следствие показатели деятельности хозяйствующего субъекта.

Учитывая, что экономические преступления, как правило, совершаются лицами, профессионально владеющими знаниями в области экономики, в ходе предварительного расследования в подавляющем большинстве случаев

возникает необходимость в оценке финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов с позиций экономического анализа. Подобный анализ осуществляется в рамках судебно-экономической экспертизы, назначаемой с целью выявления и оценки деструктивных изменений в экономической информации, образовавшихся под воздействием преступления и установления определенных экономических факторов, подтверждающих противоправную деятельность конкретных лиц.

На основе изучения взаимосвязи между различными показателями производственной, коммерческой и финансовой деятельности хозяйствующего субъекта эксперт-экономист может сделать вывод относительно организационно-технического уровня субъекта, проанализировать его материальные и трудовые ресурсы, процесс формирования, распределения и использования прибыли, финансовые предпосылки несостоятельности (банкротства), выявить и оценить допущенные искажения экономической информации, установить и количественно измерить возникшие в результате этого негативные последствия, выявить степень их влияния на показатели финансово-хозяйственной деятельности субъекта. При этом нередко возникает необходимость в оценке финансового состояния хозяйствующего субъекта, обоснованности его бизнес-планов и реальности взятых на себя обязательств, установления размера ущерба, причиненного в результате неправомерного перехода имущественных прав по ценным бумагам к другим лицам, и т.п.

В современных экономических условиях распоряжение собственностью (доходами и другим имуществом) на внутренние цели хозяйствующих субъектов не регламентируется государством и относится к сфере хозяйственной самостоятельности. Предметом исследования при производстве судебно-экономической экспертизы является такое злоупотребление собственником или руководителем организации своими правами, которое причинило ущерб другим собственникам, гражданам или государству.

С целью выяснения материальных последствий преступления в сфере экономики в рамках судебно-экономической экспертизы, прежде всего, вы-

ясняются фактические результаты финансово-хозяйственной деятельности организации (индивидуального предпринимателя). Под последними понимается объем продаж (реализация) продукции, товаров, работ, услуг, имущества, а также доходы, связанные с обладанием имуществом (проценты, дивиденды и т.п.).<sup>1</sup>

Показатели, по которым производится оценка финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта, могут быть сгруппированы по следующим разделам: оценка имущественного положения, ликвидности, финансовой устойчивости, деловой активности, рентабельности, рыночной активности. Оценка каждой из указанных сторон финансово-хозяйственной деятельности производится по совокупности показателей, большей частью в виде коэффициентов, рассчитываемых по разработанным формулам, которые включают в себя соотношение различных параметров балансов и отчетов, представляемых в налоговые органы и органы государственной статистической отчетности. Задача эксперта исследовать достоверность указанных показателей и дать оценку финансового состояния хозяйствующего субъекта.

Анализ судебно-следственной практики по делам об экономических преступлениях позволил выделить типичные задачи, которые могут быть разрешены в рамках судебно-экономической экспертизы:

- 1) исследование показателей результатов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта, сложившихся под влиянием распоряжения имущественно-хозяйственным комплексом со стороны собственника;
- 2) установление фактов недостоверного отражения в первичных документах, бухгалтерском учете и отчетности содержания конкретных операций и фактических результатов деятельности хозяйствующего субъекта;
- 3) установление фактов использования средств других собственников и кредиторов на цели, не связанные с деятельностью хозяйствующего субъек-

---

<sup>1</sup> Шапиро Л.Г. Судебно-экономические экспертизы в борьбе с преступностью в сфере экономики: процессуальные и криминалистические проблемы // Вестник Саратовской гос. юр. Академии. 2016. № 1(108) (<http://zakoniros.ru/?p=21782>, дата обращения 17.02.2018)



та;

4) выявление фактов неуплаты налогов вследствие расходования средств на иные цели деятельности хозяйствующего субъекта или личные цели распорядителя средствами;

5) оценка степени обоснованности коммерческого риска при осуществлении конкретного вида экономической деятельности;

6) определение соотношения между размерами причиненного материального ущерба в результате экономической деятельности и достигнутыми общественно-полезными результатами.<sup>1</sup>

Велико значение выводов судебно-экономической экспертизы при расследовании так называемых кредитных преступлений. Преступники часто ссылаются на объективные трудности, которые помешали им выполнить взятые на себя обязательства перед банком-кредитором. В качестве аргументов в свою защиту нередко предъявляются бизнес-планы, контракты, технико-экономические обоснования различных инвестиционных проектов, делаются ссылки на конъюнктуру рынка, изменения курсовой стоимости акций и валютных ценностей и т.д. Поэтому без квалифицированной оценки указанных экономических показателей и финансово-хозяйственных документов невозможно дать правильную юридическую оценку их действиям. Наряду с этим в рамках судебно-экономической экспертизы устанавливается недостоверность первичных документов и бухгалтерской отчетности исходя из реального содержания фактически проведенных хозяйственных операций и фактических результатов финансово-хозяйственной деятельности. Поэтому в ходе ее проведения выявляются факты недокументирования хозяйственных операций, внесения в первичные документы заведомо ложных сведений.<sup>2</sup>

Основные требования при подготовке следователем исходных данных

---

<sup>1</sup> Асташов М.А. Особенности назначения судебно-экономической экспертизы при расследовании преступлений // Территория науки. 2013. №6.

<sup>2</sup> Сарыгина Э. С. Специальные знания при расследовании преступлений в экономической сфере, используемые при производстве судебных финансово-экономических экспертиз определения стоимости объектов учета // Известия ТулГУ. Экономические и юридические науки. 2013. №4-2.

для судебно-экономической экспертизы аналогичны тем, которые предъявляются при назначении судебно-бухгалтерской. Эксперту должны быть представлены подлинные документы бухгалтерской и статистической отчетности, подписанные лицами, отвечающими за ее достоверность, с отметками налоговых и иных официальных органов. Также необходимы первичные учетные документы и документы бухгалтерского учета (главная книга, журналы-ордера, оборотные ведомости, хозяйственные договоры, платежные документы по безналичным перечислениям, кассовые документы и проч.). В необходимых случаях следователь обязан запросить сведения о состоянии рынка ценных бумаг, учетной ставке Центрального Банка РФ, котировках валют на межбанковской валютной бирже и др.

На разрешение судебно-экономической экспертизы могут быть поставлены следующие вопросы:

- 1) каково было финансовое состояние хозяйствующего субъекта в конкретный период (например, при обращении за кредитом, в период его использования и возврата);
- 2) какие конкретно условия повлияли на финансовую устойчивость, платежеспособность, рентабельность и деловую активность субъекта;
- 3) какова структура капитала хозяйствующего субъекта по составу и источникам образования, какую долю занимают собственные средства, какую - заемные;
- 4) соответствуют ли показатели доходности ценных бумаг, эмитированных хозяйствующим субъектом, показателям фондового рынка;
- 5) соответствовало ли фактическое расходование денежных средств задачам выполнения взятых хозяйствующим субъектом обязательств;
- 6) каковы результаты финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта за определенный период;
- 7) имело ли место несоответствие учетных документов и бухгалтерской отчетности, фактическому содержанию выполненных хозяйственных операций и результатам финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего

субъекта; в чем заключается механизм несоответствия;

8) что явилось причиной несостоятельности хозяйствующего субъекта, какие факторы обусловили неудовлетворительную структуру его баланса (прекращение установленных законом выплат, приостановление текущих платежей, неспособность удовлетворить требования кредиторов и т.д.);

9) имел ли хозяйствующий субъект в конкретный период реальные возможности восстановить свою платежеспособность.<sup>1</sup>

С учетом конкретных обстоятельств дела на разрешение экспертов могут быть поставлены и другие вопросы.

В последние годы все более значимым видом экспертных исследований становится компьютерно-техническая экспертиза. Использование специальных знаний в области высоких технологий обусловлено широким распространением различных электронных технических средств не только в различных сферах экономической деятельности, но и активным их применением в процессе подготовки, совершения и сокрытия противоправных деяний, в частности, преступлений в сфере банковской деятельности.

Специфика компьютерно-технической экспертизы, прежде всего, определяется тем, что ее объектами являются:

- компьютеры, их системы и сети, а также комплектующие, периферийные устройства и сопроводительная документация к ним;

- магнитные носители информации (жесткие диски, дискеты, оптические диски и т.п.);

- различные коммуникационные устройства (телефонные аппараты, мобильные телефоны, пейджеры, электронные записные книжки и другие технические устройства. Содержащие информацию в электронном виде), непосредственно линии электросвязи и обеспечивающие их устройства, иные электронные носители текстовой и цифровой информации, сопроводительная документация к ним;

---

<sup>1</sup> Питеров А.А. Некоторые проблемы производства судебно-экономических экспертиз // Судебная экспертиза. Вып. 1. – М. 2009. С. 108.

- документы, изготовленные с использованием компьютерных систем и электронных средств передачи и копирования информации (факсы, ксерокопии и т.д.);
- компьютерная информация (программы, тексты) в различном виде;
- видео- и звукозаписи, визуальная и звуковая информация, в том числе лазерных дисках;
- иные электронные технические средства, множительная техника, средства спецтехники и связи, пластиковые карты.

К числу основных задач компьютерно-технической экспертизы относятся: определение статуса объекта, являющегося электронным техническим средством, его диагностика; выявление и изучение следовой картины представленного устройства; получение доступа к компьютерной информации и ее всестороннее исследование.<sup>1</sup>

Принимая во внимание специфику рассматриваемых преступлений, следствие, как правило, располагает самыми различными объектами, которые подлежат исследованию в ходе компьютерно-технической экспертизы. Поэтому в зависимости от объектов, представленных эксперту и целей их исследования можно выделить следующие виды названной экспертизы:

1. Судебная аппаратно-компьютерная экспертиза, в ходе которой исследуются электронные, электрические и механические схемы, блоки, приборы и устройства, составляющие материальную часть компьютерной системы. При расследовании преступлений в сфере банковской деятельности указанная экспертиза в большинстве случаев назначается с целью исследования различных аппаратных средств. Например, используемых при установке и эксплуатации упоминавшейся ранее системы «Клиент-Банк», предназначенной для обмена документами в электронном виде между банком и его клиентами.

На разрешение экспертизы могут быть поставлены вопросы, касающи-

---

<sup>1</sup> См.: Яковлев А.Н. Теоретические и методические основы экспертного исследования документов на машинных магнитных носителях информации. Диссер. ... канд. юрид. наук. 12.00.09. – Саратов. 2000. 218 с. С. 17; Федотов Н.Н. Форензика – компьютерная криминалистика –. М.: Юридический Мир, 2007.

еся фактов использования системы «Клиент-Банк», технических характеристик и возможностей аппаратных средств (автоматизированного рабочего места (АРМ) «Клиент-Банк»); определения времени и конкретного АРМ «Клиент-Банк», использовавшегося для отправки того или иного сообщения о перечислении денежных средств; определения круга лиц, из числа сотрудников банка, отвечающих за проведение и контроль достоверности осуществленных операций и др.

2. Судебная программно-компьютерная экспертиза, в рамках которой исследуется всевозможное программное обеспечение. На разрешение экспертизы могут быть поставлены вопросы, связанные с деятельностью организации. В частности, с определением операционной системы, используемой организацией; наличием возможностей неправомерного доступа к его программному обеспечению; установлением фактов каких-либо изменений, вносимых в программу и характера этих изменений (например, их направленности на преодоление защиты информации); определением круга лиц из числа сотрудников организации, отвечающих за эксплуатацию вычислительной сети, компьютерной техники, программного обеспечения, информационную безопасность; установлением нарушений в деятельности указанных лиц, последствий этих нарушений и наличием связи между выявленными нарушениями и наступившими последствиями.

Вопросы, поставленные перед экспертом, могут иметь отношение к программному обеспечению, используемому различными субъектами. Например, связанные с выяснением содержания информации, хранящейся на внутренних и внешних магнитных носителях, изъятых у конкретного субъекта (организации, индивидуального предпринимателя либо физического лица); наличием у субъекта программных продуктов, их назначения, алгоритма их функционирования, способов ввода и вывода информации; использованием субъектом ограничения доступа к информации и установлением содержания скрытой информации.

3. Судебная информационно-компьютерная экспертиза, в процессе

производства которой осуществляется поиск, обнаружение, анализ, идентификация и интерпретация информации, используемой или подготовленной интересующим следствием пользователем, а также созданной для организации информационных процессов в компьютерной системе.

В рамках указанной экспертизы исследованию могут быть подвергнуты как носители компьютерной информации, так и сама информация. Наиболее типичные вопросы, касающиеся исследования носителей информации сводятся к установлению типа представленного магнитного носителя и его технических характеристик; содержания информации, записанной на носителе и наличия на нем скрытой информации; наличия возможности изменения информации на носителе и условий, при которых это возможно.<sup>1</sup>

Применительно к исследованию компьютерной информации перед экспертом могут быть поставлены вопросы относительно ее наличия на представленных на исследование носителях, функционального назначения и содержания; возможности восстановления стертых файлов и их содержания; характера информации, содержащейся в базе данных и наличия в ней записей конкретного содержания; наличия возможности внесения в базу данных новой информации, а также внесения изменений в информацию, хранящуюся на представленном на исследование носителе.<sup>2</sup>

Подводя итог, полагаем целесообразным отметить, что одной из особенностей расследования экономических преступлений является широкое использование правоохранительными органами знаний и возможностей лиц, обладающих специальными знаниями.

При расследовании экономических преступлений целесообразно назначать судебно-бухгалтерские, судебно-экономические, финансово-аналитические, финансово-экономические, оценочные, товароведческие,

---

<sup>1</sup> Пропастин С.В. Осмотр или судебная экспертиза: выбор в пограничных ситуациях (на примере обнаружения и исследования компьютерной информации) / С.В. Пропастин // Современное право. - 2013. - № 6. - С. 129-132.

<sup>2</sup> Костин П.В. Исследование машинных носителей информации, используемых при совершении преступлений в сфере экономики : Автореферат дисс. ... канд. юрид. наук. 12.00.09 / П.В. Костин. - Н. Новгород, 2007. - 30 с.

технико-криминалистические, почерковедческие и компьютерные экспертизы. При необходимости возможно назначение и других видов судебных экспертиз. При назначении экспертиз в рамках расследования уголовного дела необходимо помнить о подборе доброкачественных объектов экспертных исследований, предоставлении не всей, а конкретной документации, получении образцов для сравнительного исследования и т.д. При формулировании вопросов эксперту, необходимо пользоваться помощью специалиста в соответствующей области знаний.

## ГЛАВА 2. ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ РАЗЛИЧНЫХ ВИДОВ СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

### 2.1. Судебно-бухгалтерская экспертиза.

К числу наиболее распространенных судебных экспертиз относятся судебно-экономические экспертизы. Потребность в них 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.

Класс судебно-экономических экспертиз включает следующие 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.

При осуществлении финансового контроля широко применяются специальные бухгалтерские знания. Это обусловлено тем, что документами оформляются все хозяйственные операции непосредственно в момент и на месте их осуществления. Все последующие записи в аналитических ведомостях, журналах-ордерах производятся только на основе первичных документов. При этом ведение бухучета может осуществляться с использованием специализированных компьютерных программ.

Любая хозяйственная операция обязательно сопровождается соответствующим документальным оформлением первичного документа, отражающего факт совершения этой операции. Данные бухучета и отчетности являются достоверными и имеют юридическую силу, так как строго документированы. При совершении хищений, подлогов, налоговых правонарушений в данных бухучета и отчетности обязательно, хотя и в завуалированной форме, присутствует информация о фактах нарушений законодательства, которые можно обнаружить в процессе детального исследования деятельности организации и организации бухучета. Выявить эти факты процессуальным путем можно лишь при назначении и производстве судебно-бухгалтерской экспертизы.

Судебно-бухгалтерская экспертиза — это экспертное исследование первичных и сводных документов бухучета и отчетности, содержащих фактические данные, необходимые для составления заключения по уголовному или гражданскому делу (в том числе арбитражному спору), делу об административном правонарушении.<sup>1</sup>

Судебно-бухгалтерская экспертиза назначается следователем, дознавателем, судом, лицом или органом, рассматривающим дело об административном правонарушении.

В процессе производства судебной экспертизы используется информа-

---

<sup>1</sup> Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в уголовном, гражданском и арбитражном процессе. – М.: Право и закон, 2015. – 185 с.

ция ревизионных служб, аудиторских фирм, налоговых, таможенных органов, экспертов, специализирующихся в других областях знания, информация, предоставляемая сторонами, показания других участников процесса.

На производство судебно-бухгалтерской экспертизы распространяются общие положения о судебной экспертизе, закрепленные в Законе о государственной судебно-экспертной деятельности. Согласно ст. 9 этого Закона судебная экспертиза — процессуальное действие, состоящее из проведения исследований и подготовки 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 или прокурором, в целях установления обстоятельств, подлежащих доказыванию по конкретному делу.

Специфика судебно-бухгалтерской экспертизы проявляется в следующих аспектах:

- для ее проведения требуются специальные знания в области бухучета и смежных дисциплин (контроллинга, экономики организации, экономического анализа, налогообложения, финансового менеджмента, финансов, аудита);
- объектом расследования и судебного разбирательства являются хозяйственные операции, получившие отражение в учетных регистрах, бухгалтерской и налоговой отчетности и других документах.

Правовой основой для проведения судебно-бухгалтерской экспертизы, помимо Закона о государственной судебно-экспертной деятельности, являются процессуальное законодательство, ГК, НК, ТамК, Федеральные законы «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ, «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ, федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696, положения по бухучету и др.

Судебно-бухгалтерская экспертиза не относится к числу обязательно

назначаемых судебных экспертиз, а назначается по необходимости. По каждому конкретному делу дознаватель, следователь, суд, лицо или орган, рассматривающие дело об административном правонарушении, должны разрешать этот вопрос, исходя из конкретных обстоятельств. Трудно предугадать все случаи, когда должна быть произведена судебно-бухгалтерская экспертиза, так как нельзя предусмотреть специфику отдельных злоупотреблений и все особенности уголовных и гражданских дел. Однако в некоторых случаях, оговоренных законом, экспертиза должна назначаться обязательно (например, при несоответствии результатов ревизии материалам следствия, если разногласия не могут быть устранены в ходе проведения повторной ревизии или если обвиняемый оспаривает результаты ревизии, заявляя, что ревизор не принял к зачету документы, предъявляемые ему обвиняемым).

Общая цель судебно-бухгалтерской экспертизы заключается в установлении правильности организации бухучета и отчетности, достоверности фактов хозяйственной деятельности для дачи обоснованного заключения по поставленным вопросам.

С помощью судебно-бухгалтерской экспертизы можно:

- проверить правильность результатов проведения документальных ревизий, аудиторских проверок, документального оформления операций по приему, сохранности и выдаче денежных средств, поступлений, сохранности и выбытия товарно-материальных ценностей;
- выявить наличие фактических данных, связанных с недостачей либо излишками товарно-материальных ценностей и суммой материального ущерба;
- определить соответствие отражения в бухгалтерских документах хозяйственных операций требованиям нормативных документов в области бухучета и отчетности;
- установить документальную обоснованность поступления и выбытия материалов, готовой продукции, товаров и других активов, размеров и стоимости неучтенной продукции, определенных с учетом заключений техноло-

гов, товароведов и других специалистов;

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

- способствовать конкретизации круга лиц, за которыми, по документальным данным, в период образования недостачи либо излишков числились товарно-материальные ценности или денежные средства, а также лиц, обязанных обеспечивать выполнение требований бухучета и отчетности, несоблюдение которых установлено в ходе производства экспертизы;

- выявить нарушения в организации ведения бухучета, отчетности и контроля, которые способствовали образованию материального ущерба или препятствовали его своевременному выявлению;

- выявить условия, способствовавшие совершению злоупотреблений, и разработать предложения, направленные на борьбу с ними.<sup>1</sup>

Основная задача судебно-бухгалтерской экспертизы вытекает из общей задачи судебно-экспертной деятельности — способствовать получению доказательственной информации по уголовному, гражданскому и административному делу, используя при этом все современные возможности, предоставляемые специальными знаниями в области бухучета и отчетности.

При проведении экспертного исследования решаются следующие частные задачи:

- анализируются фактические данные недостач или излишков материально-производственных запасов, денежных средств, прочих активов и материального ущерба;

- устанавливается правильность документального оформления движения материально-производственных запасов и денежных средств, прочих активов, условия их хранения и сохранности, организация материальной ответственности;

- определяется соответствие хозяйственных операций, отраженных в

---

<sup>1</sup> Мусин Э.Ф., Ефимов С.В. Методика производства судебно-экономических экспертиз: вопросы теории и практики. М.: Право и закон, 2013. – 157 с.

бухгалтерских документах, законодательству и положениям по бухучету и тождественность информации документального подтверждения показаниям обвиняемого и свидетелей;

- исследуется документальная обоснованность поступления и выбытия материально-производственных запасов, денежных средств и других активов, размер и стоимость неучтенной готовой продукции по результатам заключений экспертов-технологов, товароведов, инженеров;

- устанавливаются причины недостатков в организации бухучета и отчетности, которые явились основанием для нанесения материального ущерба экономическому субъекту.

Большинство задач судебно-бухгалтерской экспертизы являются диагностическими. При решении диагностических задач эксперт должен ответить на ряд вопросов, среди которых могут быть следующие:

- имеются ли в представленных учетных регистрах изменения в составе счетов или содержании счетных записей, создавших возможность устранения в учете дебиторской и кредиторской задолженности;

- содержатся ли в главной книге противоречивые счетные записи;

- за счет каких хозяйственных операций была занижена сумма налогооблагаемой прибыли, полученная организацией в отчетном (налоговом) периоде;

- повлекло ли занижение (завышение) себестоимости продукции неправильное отражение на счетах затрат; если да, то какое;

- усматриваются ли в записях по счету 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» признаки неотражения или частичного отражения операций по реализации продукции (работ, услуг), продаже товаров, основных средств и других активов; если да, то как это повлияло на баланс организации, на налогообложение;

- допущены ли в системе счетных записей, отражающих расчетные операции по заработной плате, отступления от правил учета, в чем они выразились и как повлияли на величину учетного остатка;

- каким образом были завышены конкретные статьи затрат; каков механизм искажения счетных записей;

- искажены ли в учете данные, отраженные на счете 99 «Прибыли и убытки», если да, то каков механизм искажения?<sup>1</sup>

При наличии в деле бухгалтерских документов, записей, сумм необходимо сопоставить их с записями официального бухучета.

При этом эксперт должен ответить на следующие вопросы:

- соответствуют ли представленные на экспертизу счетные записи записям официального бухучета;

- к какому виду счетных записей относятся данные, содержащиеся в деле;

- по какой группе счетных записей обнаруживаются расхождения с документами, присутствующими в деле, и на какую сумму;

- имеют ли представленные на исследование материалы записи, тождественные данным бухучета;

- каковы тип и вид учетных данных, тождественных данным по делу; отражением каких учетных операций являются представленные на исследование записи;

- составлены ли представленные записи лицом, имеющим навыки ведения бухучета и отчетности.<sup>2</sup>

Ответы на экспертные задачи посредством реконструкции могут воссоздавать отдельные отсутствующие в учетных документах показатели (записи) или корректировать значения показателей, искаженные в процессе ведения учета. При производстве судебно-бухгалтерской экспертизы могут решаться также вопросы профилактического характера, например, какие недостатки в ведении учета могли способствовать сокрытию или совершению преступления?

---

<sup>1</sup> Лялюк А.В., Моисеева К. А. Особенности производства судебно-бухгалтерской экспертизы //Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 2 (19). С. 169-172.

<sup>2</sup> Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в уголовном, гражданском и арбитражном процессе. – М.: Право и закон, 2015. – 185 с.

Судебно-бухгалтерская экспертиза считается назначенной со дня вынесения соответствующего определения суда или постановления судьи, лица, производящего дознание, следователя или прокурора. После этого к делу подключается эксперт-бухгалтер.

Процесс экспертного исследования вне зависимости от рода и вида судебной экспертизы состоит из нескольких основных стадий. Каждая стадия выполняет определенные функции и обеспечивает решение промежуточных задач. Содержание этих стадий осуществляется в процессе судопроизводства и состоит в организации, производстве экспертного исследования и подготовке заключения экспертом-бухгалтером для решения задач судебно-бухгалтерской экспертизы.

Можно выделить четыре основных стадии судебно-экспертного исследования:

- 1) подготовительную (организационную);
- 2) раздельного исследования объектов экспертизы;
- 3) сравнительного исследования объектов экспертизы;
- 4) обобщения, оценки результатов исследования и формулирования выводов.

Подготовительная (организационная) стадия включает подготовительные работы к проведению экспертизы. На этой стадии эксперт-бухгалтер знакомится с постановлением о назначении экспертизы, другими исходными материалами, уясняет задачи экспертизы, производит предварительный экспертный осмотр объектов исследования.

В соответствии с определением суда или постановлением следователя, лица или органа, рассматривающих дело об административном правонарушении, о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы по уголовному, гражданскому или административному делу, изучается перечень вопросов, поставленных на решение эксперта.

При этом эксперт устанавливает, относятся ли вопросы, поставленные для решения судебно-бухгалтерской экспертизы, к его компетенции, доста-

точные ли предоставленные материалы для решения вопросов экспертизы. Далее эксперт выдвигает экспертные версии, намечает план экспертного исследования и выбор метода, группы методов или типовой методики, необходимой для осуществления судебной экспертизы.

Выбор эксперта-бухгалтера осуществляется исходя из содержания вопросов, поставленных на рассмотрение судебно-бухгалтерской экспертизы. При этом лицо или орган, назначающие экспертизу, должны учитывать то, что эксперт-бухгалтер должен:

- обладать необходимыми знаниями в определенной отрасли (промышленность, торговля, строительство, транспорт, агропромышленный комплекс);
- владеть опытом бухгалтерской и экспертной работы;
- знать специфику судебно-экспертной деятельности, основы процессуального и материального права.

На первой стадии эксперт-бухгалтер изучает имеющиеся по данному делу материалы (в том числе первичную документацию), учетные регистры, акты проверок и ревизий. Эксперт обязан внимательно ознакомиться с материалами дела для определения методов проверки и необходимости сбора дополнительных документов для экспертизы, которые отсутствуют в деле или заранее не предоставлены субъектом, назначившим экспертизу. Эксперт должен определиться с необходимостью выезда в организацию и проведения экспертизы непосредственно на объекте.

Изучая перечень вопросов, требующих ответов, и материалы дела, эксперт должен определить, насколько вопросы отвечают профилю экспертизы, а исследование предоставленных документов позволит сформулировать выводы. При необходимости эксперт может ходатайствовать об уточнении вопросов экспертизы.

Эксперт-бухгалтер выбирает методику проведения экспертизы, методические приемы и процедуру, а также составляет план-график проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.



В процессе раздельного исследования сначала тщательно изучаются объекты экспертизы, анализируются общие и частные признаки объектов, необходимые для решения задач экспертизы, решаются простые диагностические задачи. Для этого изучаются признаки каждого объекта и по ним определяются его свойства и состояние. На второй стадии эксперт изучает представленные на экспертизу бухгалтерские документы, применяя избранные методы исследования.

Как правило, в ходе судебно-бухгалтерской экспертизы решаются сложные диагностические задачи. На основании результатов решения простых задач и полученных в результате диагностических признаков производится построение типовой модели (реконструкция) процесса, способа действия, события.

Следующей стадией судебно-бухгалтерской экспертизы является сравнительное исследование — выведение следствий из полученной модели и сравнение гипотетических следствий с реально установленными признаками объектов экспертизы. Третья стадия предполагает выполнение исследовательских процедур лично экспертом и подготовку ответов на поставленные перед экспертизой вопросы.

Исследование должно быть объективным и обоснованным, т.е. эксперт должен формулировать свои выводы на основе определенной методики и нормативных документов. При этом в заключении он приводит ссылки на пункты и статьи этих документов. В случае применения метода арифметической проверки документов в заключении приводится пересчет той или иной суммы.

Завершающей, четвертой стадией является оценка результатов судебно-экспертного исследования, когда производится обобщение результатов экспертизы. На этой стадии группируются и систематизируются результаты исследования, составляется заключение экспертизы, разрабатываются предложения по профилактике и устранению нарушений. Подводятся итоги и формулируются выводы — ответы на поставленные вопросы, которые долж-

ны формулироваться кратко и конкретно.

При необходимости результаты исследования группируются в таблицах, ведомостях, которые располагаются по тексту заключения или в приложении (если рабочих документов много).

Реализация результатов экспертизы означает вручение заключения судебного эксперта-бухгалтера субъекту, назначившему экспертизу, а также направление руководству организации предложений о профилактике правонарушений, допрос эксперта-бухгалтера в суде в случае необходимости.

Таким образом, мы пришли к следующим выводам.

Необходимость в судебно-бухгалтерской экспертизе возникает при расследовании и судебном рассмотрении уголовных дел о присвоениях, должностных преступлениях, а также по гражданским делам, когда возникает потребность проанализировать данные о финансово-хозяйственных операциях, отраженных в бухгалтерском учете. В процессе производства экспертиз этого рода анализируется производственная и финансово-хозяйственная деятельность предприятий с различными формами собственности, которые допустили убытки, потери, присвоения товарно-материальных ценностей, бесхозяйственность, и определяются суммы материальной ответственности за причиненный материальный ущерб. Судебно-бухгалтерская экспертиза разрешает вопросы диагностического характера, круг которых весьма широк. В зависимости от решаемых задач эти вопросы в литературе подразделяют на несколько групп.

I. Выявление учетных несоответствий, их величины, механизма их образования, его влияния на показатели финансово-хозяйственной деятельности, отклонений от правил ведения учета и отчетности.

II. Установление обстоятельств, связанных с отражением в бухгалтерских документах операций приема, хранения, реализации товарно-материальных ценностей, поступления и расходования денежных средств.

III. Определение соответствия порядка учета требованиям специальных правил, обстоятельств, затрудняющих объективное ведение бухгалтерской

отчетности.

Объектами судебно-бухгалтерской экспертизы являются следующие.

1. Учетные бухгалтерские документы, включающие:

1) первичные (требования, наряды на отпуск материальных ценностей, банковские поручения, приходные, расходные и кассовые ордера, накладные, пропуска на вывоз продукции, транспортные документы, акты на списание товарных потерь, переоценку товара, разборку ремонтируемых объектов, платежные ведомости, поручения, квитанции и др.);

2) сводные (заборные книжки, группировочные ведомости, накопительные и группировочные таблицы, лицевые счета, ордера и проч.);

3) материалы механизированного учета (магнитные носители, машинограммы, табуляграммы, журналы сдачи и приемки документов на механизированный учет, журналы контрольных чисел и т.п.).

2. Учетные (счетные) регистры, к которым относятся книги, журналы-ордера, оборотные ведомости, карточки учета и др.

3. Документы бухгалтерской отчетности, включающие отчеты кассиров, авансовые отчеты, товарные отчеты материально ответственных лиц и проч.

4. Материалы инвентаризации: инвентаризационные описи наличия товаров, сличительные ведомости, протоколы решений инвентаризационных комиссий, объяснения материально ответственных лиц.

5. Иные материалы, необходимые для производства судебно-бухгалтерской экспертизы: заключения аудиторов, акты ревизий, решения по ним вышестоящих органов, справки и уведомления о действиях с ценностями, заключения некоторых иных судебных экспертиз (компьютерно-технической, товароведческой, строительно-технической, технологической и проч.), относящиеся к предмету экспертизы сведения из показаний истцов и ответчиков, свидетелей, обвиняемых, подозреваемых и др., протоколы обысков и выемок, неофициальные документы.

В связи с широким использованием для ведения бухгалтерского учета

новых информационных технологий, в частности специализированных систем и баз данных, объектами судебно-бухгалтерской экспертизы могут быть документы не только на бумажных, но и на магнитных носителях. Общеотраслевыми указаниями закреплён порядок придания юридической силы бухгалтерским документам на магнитных носителях, которые создаются при эксплуатации средств компьютерной техники. Документ должен быть записан на магнитном носителе, изготовленном в соответствии с требованиями технического регламента, и закодирован согласно общегосударственному классификатору технико-экономической информации. Он может использоваться без распечатки на бумаге, если точно соблюден установленный технологический режим записи.

В целях выявления скрытой компьютерной информации при ведении бухгалтерского учета с помощью информационных технологий может быть назначена комплексная судебно-бухгалтерская и судебная компьютерно-техническая экспертиза.

Судебно-бухгалтерские экспертизы производятся в экспертных учреждениях Минюста России, экспертно-криминалистических центрах МВД России, негосударственными экспертными учреждениями и частными экспертами.

## 2.2. Финансово -экономическая экспертиза.

Судебная финансово-экономическая экспертиза назначается для решения задач, касающихся финансовой деятельности организаций, определения их финансового состояния, соблюдения законодательных актов, регулирующих их финансовые отношения с государственным бюджетом (определение размера неправомерно полученных доходов в результате несоблюдения правил совершения финансовых операций, скрытой от государства прибыли, не-

обоснованных отчислений в денежные фонды и т.д.), выполнения договорных обязательств, распределения и выплаты дивидендов, операций с ценными бумагами, инвестициями и проч.

Судебная финансово-экономическая экспертиза позволяет разрешать следующие диагностические задачи:

1) определение реальности и экономической обоснованности финансовых показателей организации (предприятия) в случаях искажения ее данных о доходах и расходах;

2) исследование финансового состояния и платежеспособности организации (предприятия);

3) анализ структуры и динамики доходов и расходов организации (предприятия) в целях определения в них диспропорций, повлиявших на величину балансовой прибыли и связанных с ней показателей;

4) выявление диспропорций в соотношении между себестоимостью продукции и динамикой применяемых цен в целях установления фактов искажения отчетных данных о прибыли организации (предприятия);

5) установление негативных отклонений в распределении и использовании прибыли, приведших к необоснованному завышению сумм денежных средств, оставляемых в распоряжении организации (предприятия);

6) анализ расчетных операций, связанных с образованием и использованием доходов и денежных фондов организации (предприятия), в целях установления негативных отклонений (недоплат, переплат) по отдельным статьям доходов и направлениям расходования денежных средств;

7) определение степени обеспечения предприятия оборотными средствами, причин образования дебиторской и кредиторской задолженности;

8) анализ финансовых ситуаций, связанных с завышением продажных цен, занижением закупочных, превышением предельного уровня рентабельности и получением сверхприбыли предприятиями-монополистами.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Мусин Э.Ф., Ефимов С.В. Методика производства судебно-экономических экспертиз: вопросы теории и практики. М.: Право и закон, 2013. – 157 с.

Типичными вопросами диагностического характера являются следующие.

1. Имеются ли (и какие именно) нарушения требований нормативных актов в части установления цен на изготавливаемую продукцию, получения завышенной прибыли (доходов)?

2. Составлен ли финансовый план организации (предприятия) достаточно обоснованно, с соблюдением всех необходимых требований?

3. Не допущено ли фальсификации финансовых расчетов плана дохода и расхода (расчетов издержек на производство, образования специальных фондов на ремонт основных средств, модернизацию их и проч.)?

4. Соответствуют ли отчетные данные предприятия его финансовому состоянию; если нет, то какие экономические факторы привели его к неплатежеспособности?

5. Соблюдаются ли при осуществлении финансово-кредитных операций требования законодательных актов, например, о распределении прибылей и дивидендов между отечественными и зарубежными партнерами, инвестиционным фондом и мелкими инвесторами и проч.?

6. Имеются ли на предприятии (организации) нарушения при производстве банковских кредитных и расчетных операций?

7. Обоснованно ли образование данных фондов потребления и накопления предприятием в результате его финансово-хозяйственной деятельности за... год?

8. Позволяло ли финансовое состояние предприятия предоставить ссуду другому предприятию; если да, то за счет каких финансовых источников?

9. В какой мере оправданным является увеличение непроизводственных (коммерческих) потерь на реализацию продукции, предусмотренных в финансовом плане доходов и расходов?

10. Не свидетельствуют ли финансовые операции предприятия об отвлечении денежных средств из хозяйственного оборота и их нецелевом использовании?

11. Обоснованы ли были требования руководства предприятия об основных или дополнительных ассигнованиях из бюджета?

12. Обоснованно ли израсходована в данной организации (предприятии) указываемая сумма кредита? Израсходованы ли данные средства (например, заработная плата работникам) по назначению?

13. В полном ли объеме и в должные ли сроки проведены предприятием данные платежи в госбюджет, по договорным обязательствам?

14. Соответствует ли себестоимость продукции (работ, услуг) предприятия произведенным затратам; если да, то не повлекло ли это занижения данных о прибыли предприятия?<sup>1</sup>

Объекты финансово-экономической экспертизы во многом схожи с объектами судебно-бухгалтерских экспертиз и включают в первую очередь документацию, дающую представление о финансово-кредитной деятельности организации (предприятия), те документы, которые отражают затраты и финансовые результаты ее деятельности, финансовые источники и направления их использования. К ним относятся договоры между предприятиями и организациями различных форм собственности и приложения к ним, такие накопительные документы бухгалтерского учета, как журналы-ордера (мемориальные ордера), ведомости и другие регистры, главная книга, или книга регистрации хозяйственных операций, а также баланс предприятия и приложения к нему, включая отчет о финансовых результатах и их использовании. Направляемые на экспертизу материалы должны быть отобраны с такой полнотой, которая обеспечивает комплексное представление системы данных, отражающих балансовые взаимосвязи оборотов по счетам.

При отсутствии регистров бухгалтерского учета (главной книги, а также журналов-ордеров) для экспертного исследования могут быть направлены данные соответствующим образом подобранных первичных документов. Например, платежные поручения должны быть сгруппированы в хронологию

---

<sup>1</sup> Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в уголовном, гражданском и арбитражном процессе. – М.: Право и закон, 2015. – 185 с.

ческой последовательности с приложением счетов-фактур, товарно-транспортных накладных и других документов. Выписки банка должны соответствовать балансовым данным и регистрам учета самого банка и т.д.

Экспертный анализ балансовых взаимосвязей операций, отражаемых на счетах бухгалтерского учета, нередко позволяет устанавливать данные, свидетельствующие о недостоверности первичных документов, удостоверяющих совершение этих операций. Однако такие возможности открываются при обеспечении субъектом назначения экспертизы комплексности представленных эксперту исходных данных по всему кругу предприятий, взаимосвязанных договорными обязательствами. При изучении итоговых показателей деятельности организации (предприятия) финансово-экономическая экспертиза в отличие от судебно-бухгалтерской производит анализ не процесса их формирования, а содержания, оцениваемого с точки зрения самой сущности категорий себестоимости, уровня рентабельности, прибыли, структуры показателей и их противоречий.<sup>1</sup>

Поскольку финансовые показатели деятельности предприятия (себестоимость, рентабельность, прибыль) имеют интеграционный характер и определяются на основе синтеза многих источников экономической информации, формируемой средствами бухгалтерского учета, полное изучение всех элементов, характеризующих финансовую сторону деятельности организации (предприятия) и ее финансовые результаты, как правило, достигается либо путем проведения комплекса судебных экспертиз, последовательно или параллельно выполняемых экспертом-бухгалтером, экспертом-финансистом или инженером-экономистом, либо путем комплексной судебно-экономической экспертизы, решающей общие задачи. Например, этот подход актуален для выявления признаков искажения такого показателя, как прибыль, для экономического анализа баланса, а также в иных случаях, когда не

---

<sup>1</sup> Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – М: ИНФРА-М, 2013. – 1582 с.; Азрилиян А.Н. Большой экономический словарь – М: Институт новой экономики, 2015. – 1280 с.



исключается, что данные намеренно искажались различными способами.<sup>1</sup>

Финансово-экономические экспертизы производятся пока в основном только частными экспертами - специалистами в области финансово-кредитных операций и в некоторых судебно-экспертных учреждениях Министерства юстиции России.

Например, В., работая управляющей отделением одного из коммерческих банков Москвы в период с мая 200\_ г. по февраль 200\_ г., вследствие небрежного и недобросовестного исполнения своих служебных обязанностей причинила банку и его клиентам существенный ущерб. По уголовному делу была назначена судебная финансово-экономическая экспертиза, порученная частному эксперту - доценту кафедры одного из вузов, кандидату экономических наук. На разрешение экспертизы были поставлены вопросы:

1. Имели ли место нарушения кредитно-финансовой дисциплины при работе отделения банка с кредитуемыми коммерческими организациями и вкладчиками?

2. Каков размер ущерба, причиненного этим организациям и частным лицам?

3. Какие из контрагентов банка имеют просроченную задолженность (сумма задолженности) и какие действия должны быть предприняты банком по отношению к должникам?

Результаты экспертизы не только имели важное доказательственное значение, но и способствовали нормализации работы отделения банка.<sup>2</sup>

Подводя итог выше изложенному, мы можем сформулировать следующие выводы.

Судебная финансово-экономическая экспертиза назначается для решения задач, касающихся финансовой деятельности организаций, определения их финансового состояния, соблюдения законодательных актов, регулирую-

---

<sup>1</sup> Лялюк А.В., Костенко Ж.О. Виды и задачи судебных экономических экспертиз // Научные труды КубГТУ, № 9, 2017. С. 216-227.

<sup>2</sup> Лялюк А.В., Костенко Ж.О. Виды и задачи судебных экономических экспертиз // Научные труды КубГТУ, № 9, 2017. С. 216-227.

щих их финансовые отношения с государственным бюджетом (определение размера неправомерно полученных доходов в результате несоблюдения правил совершения финансовых операций, скрытой от государства прибыли, необоснованных отчислений в денежные фонды и т.д.), выполнения договорных обязательств, распределения и выплаты дивидендов, операций с ценными бумагами, инвестициями и проч.

Судебная финансово-экономическая экспертиза позволяет разрешать следующие диагностические задачи:

1) определение реальности и экономической обоснованности финансовых показателей организации (предприятия) в случаях искажения ее данных о доходах и расходах;

2) исследование финансового состояния и платежеспособности организации (предприятия);

3) анализ структуры и динамики доходов и расходов организации (предприятия) в целях определения в них диспропорций, повлиявших на величину балансовой прибыли и связанных с ней показателей;

4) выявление диспропорций в соотношении между себестоимостью продукции и динамикой применяемых цен в целях установления фактов искажения отчетных данных о прибыли организации (предприятия);

5) установление негативных отклонений в распределении и использовании прибыли, приведших к необоснованному завышению сумм денежных средств, оставляемых в распоряжении организации (предприятия);

6) анализ расчетных операций, связанных с образованием и использованием доходов и денежных фондов организации (предприятия), в целях установления негативных отклонений (недоплат, переплат) по отдельным статьям доходов и направлениям расходования денежных средств;

7) определение степени обеспечения предприятия оборотными средствами, причин образования дебиторской и кредиторской задолженности;

8) анализ финансовых ситуаций, связанных с завышением продажных цен, занижением закупочных, превышением предельного уровня рентабель-

ности и получением сверхприбыли предприятиями-монополистами.

Объекты финансово-экономической экспертизы во многом схожи с объектами судебно-бухгалтерских экспертиз и включают в первую очередь документацию, дающую представление о финансово-кредитной деятельности организации (предприятия), те документы, которые отражают затраты и финансовые результаты ее деятельности, финансовые источники и направления их использования. К ним относятся договоры между предприятиями и организациями различных форм собственности и приложения к ним, такие накопительные документы бухгалтерского учета, как журналы-ордера (мемориальные ордера), ведомости и другие регистры, главная книга, или книга регистрации хозяйственных операций, а также баланс предприятия и приложения к нему, включая отчет о финансовых результатах и их использовании. Направляемые на экспертизу материалы должны быть отобраны с такой полнотой, которая обеспечивает комплексное представление системы данных, отражающих балансовые взаимосвязи оборотов по счетам.

При отсутствии регистров бухгалтерского учета (главной книги, а также журналов-ордеров) для экспертного исследования могут быть направлены данные соответствующим образом подобранных первичных документов.

Экспертный анализ балансовых взаимосвязей операций, отражаемых на счетах бухгалтерского учета, нередко позволяет устанавливать данные, свидетельствующие о недостоверности первичных документов, удостоверяющих совершение этих операций. Однако такие возможности открываются при обеспечении субъектом назначения экспертизы комплексности представленных эксперту исходных данных по всему кругу предприятий, взаимосвязанных договорными обязательствами. При изучении итоговых показателей деятельности организации (предприятия) финансово-экономическая экспертиза в отличие от судебно-бухгалтерской производит анализ не процесса их формирования, а содержания, оцениваемого с точки зрения самой сущности категорий себестоимости, уровня рентабельности, прибыли, структуры показателей и их противоречий.

Поскольку финансовые показатели деятельности предприятия (себестоимость, рентабельность, прибыль) имеют интеграционный характер и определяются на основе синтеза многих источников экономической информации, формируемой средствами бухгалтерского учета, полное изучение всех элементов, характеризующих финансовую сторону деятельности организации (предприятия) и ее финансовые результаты, как правило, достигается либо путем проведения комплекса судебных экспертиз, последовательно или параллельно выполняемых экспертом-бухгалтером, экспертом-финансистом или инженером-экономистом, либо путем комплексной судебно-экономической экспертизы, решающей общие задачи.

Финансово-экономические экспертизы производятся пока в основном только частными экспертами - специалистами в области финансово-кредитных операций и в некоторых судебно-экспертных учреждениях Министерства юстиции России.

### 2.3. Таможенная и налоговая экспертиза.

Под таможенной экспертизой понимают процедуру разрешения вопросов, возникающих при производстве таможенного оформления товаров, проведении таможенного контроля с использованием специальных знаний. Таможенная экспертиза может производиться при принятии предварительного решения и в других таможенных целях.

Таможенная экспертиза может назначаться на различных этапах перемещения товаров через таможенную границу<sup>1</sup>:

На этапе таможенного надзора и контроля (докриминальная сфера) проводятся в основном идентификационные экспертизы, которые разрешают

---

<sup>1</sup> Письмо от 1 сентября 1998 г. № 01 - 15/18416 «О видах экспертиз, проводимых таможенными лабораториями, и перечне типовых вопросов, задаваемых эксперту»

вопросы о таможенном наименовании товара, а также вопросы, связанные со льготами при перемещении товаров через таможенную границу. При этом данный вид экспертизы является комплексным, так как кроме вопроса о таможенном наименовании попутно решаются вопросы, связанные с фальсификацией упаковок, этикеток, маркировки и качества товаров.

В случае обнаружения нарушений (криминальная сфера) назначается экспертиза вещественных доказательств. На этом этапе проводят идентификационные, диагностические, экспертно-профилактические экспертизы.

При оценке конфискованных товаров с целью определения возможности их дальнейшего использования. На этом этапе назначаются товароведческие и оценочные экспертизы.

В соответствии со ст.9 Таможенного кодекса РФ проведение экспертизы в таможенных целях закреплено за таможенными лабораториями. Таким образом, таможенная экспертиза может быть определена как процессуальное действие, порученное таможенной лаборатории компетентным должностным лицом таможенного органа.

Объектами экспертного исследования, проводимого для таможенных целей, выступают товары. При проведении экспертизы в отношении товаров на разрешение эксперта могут быть поставлены вопросы, связанные с установлением<sup>1</sup>:

- характеристик для определения кода товара согласно ТН ВЭД России;
- места происхождения;
- свободной (рыночной) стоимости;
- идентификации, в том числе сырья в товаре после проведения операций по его переработке;
- физических и химических свойств, состава;
- марки, сорта, вида и качества;
- технологии производства;

---

<sup>1</sup> Постановление Правительства РФ от 9 июля 2001 г. N 524 "Об установлении таможенного режима перемещения припасов". СЗ РФ. 2001. N 29. Ст. 3031

- источников сырья для производства;
- норм выхода продукции при переработке сырья и других товаров.

Экспертиза товаров, транспортных средств или документов, содержащих сведения о товарах и транспортных средствах либо о совершении операций (действий) в отношении их, назначается в случаях, если при осуществлении таможенного контроля для разъяснения возникающих вопросов необходимы специальные познания.

Контроль правильности заявленной таможенной стоимости производится по отдельным категориям товаров по которым установлены наибольшие адвалорные ставки таможенных платежей или же по которым имеется тенденция к занижению таможенной стоимости.

Перечень товаров, подлежащих особому контролю по вопросу таможенной стоимости при таможенном оформлении<sup>1</sup>:

- Наименование товара Код товара по ТН ВЭД
- Сахар белый 170199100
- Бананы, включая 080300100 плантайны свежие
- Апельсины свежие 080510
- Яблоки свежие 080810
- Говядина мороженая 0202
- Свинина свежая 0203 (неохлажденная), охлажденная или мороженая
- Мясо и пищевые 0207 субпродукты домашней птицы, указанной в товарной позиции 0105, свежие (неохлажденные) охлажденные или мороженые
- Чай 0902
- Шоколад 1806
- Обувь с верхом из кожи 6403
- Обувь с верхом из текстиля 6404
- Обувь прочая 6405
- Телефоны 8517

---

<sup>1</sup> Таможенный кодекс Таможенного союза (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 N 17) // СПС «Консультантплюс». 2018.

- Магнитофоны и др. 8520
- Звукозаписывающая аппаратура
- Приемники телевизионные 8528
- Автомобили легковые 8703
- Мебель 9403

Экспертиза проводится экспертами таможенных лабораторий, а также иных соответствующих организаций или другими экспертами, назначаемыми таможенными органами. В качестве эксперта может быть назначено любое лицо, обладающее необходимыми специальными познаниями для дачи заключения. Для проведения экспертизы эксперт привлекается на договорной основе. При назначении экспертизы по инициативе декларанта либо иного заинтересованного лица указанные лица вправе представить таможенным органам предложения по кандидатуре эксперта.

Срок проведения экспертизы не должен превышать:

- сроки временного хранения (статья 103), если выпуск товаров не осуществляется до получения результатов экспертизы;
- шесть месяцев, если экспертиза проводится в отношении транспортных средств;
- один год в иных случаях.

Должностное лицо таможенного органа обязано ознакомить декларанта или иное лицо, обладающее полномочиями в отношении товаров, если оно известно, с постановлением о назначении экспертизы и разъяснить его права о чем делается соответствующая отметка в постановлении, удостоверяемая указанным лицом либо его представителем.

Расходы на проведение экспертиз, возникшие у таможенных органов, таможенных лабораторий и иных экспертов и организаций, проводивших экспертизы, возмещаются за счет федерального бюджета, за исключением случаев проведения экспертизы не по инициативе таможенных органов.

Таможенные экспертизы назначаются таможенными органами Российской Федерации в процессе таможенного контроля и таможенного оформле-

ния, по делам о нарушении таможенных правил или в процессе проведения таможенными органами дознания по уголовным делам о контрабанде и иных преступлениях, производство дознания по которым отнесено к компетенции таможенных органов.<sup>1</sup>

Экспертизы назначаются только при наличии оснований, предусмотренных уголовно-процессуальным, таможенным законодательством, а также законодательством Российской Федерации об административных правонарушениях в порядке, установленном этим законодательством и указаниями Государственного таможенного комитета Российской Федерации.

Таможенные экспертизы в таможенных лаборатории ФТС России производятся по решениям таможенных или других правоохранительных органов Российской Федерации по уголовным и гражданским делам, при разрешении споров в арбитражных судах, по делам о нарушении таможенных правил, а также при проведении таможенными органами Российской Федерации таможенного контроля и таможенного оформления.

Должностное лицо таможенного органа обязано ознакомить декларанта или иное лицо, обладающее полномочиями в отношении товаров, если оно известно, с постановлением о назначении экспертизы и разъяснить его права, предусмотренные статьей 382 настоящего Кодекса, о чем делается соответствующая отметка в постановлении, удостоверяемая указанным лицом либо его представителем.

Расходы на проведение экспертиз, возникшие у таможенных органов, таможенных лабораторий и иных экспертов и организаций, проводивших экспертизы, возмещаются за счет федерального бюджета, за исключением случаев проведения экспертизы не по инициативе таможенных органов.

На основании проведенных исследований и с учетом их результатов эксперт дает заключение в письменной форме от своего имени.

В заключении эксперта должны быть указаны время и место проведения исследования, кем и на каком основании проводились исследования, во-

---

<sup>1</sup> Корухов Ю.Г. Методология судебной экспертизы.- М.: Инфра-М, 2007. - 189 с. С. 10-67.



просы, поставленные перед экспертом, объекты исследований, материалы и документы, предоставленные эксперту, содержание и результаты исследований с указанием примененных методов, оценка результатов исследований, выводы по поставленным вопросам и их обоснование.

Материалы и документы, иллюстрирующие заключение эксперта или нескольких экспертов, прилагаются к заключению и служат его составной частью.

Если эксперт при проведении экспертизы установит имеющиеся существенные для дела обстоятельства, по поводу которых ему не были поставлены вопросы, он вправе включить выводы об этих обстоятельствах в свое заключение.

1. Если экспертиза проводилась при участии нескольких экспертов, заключение подписывается всеми экспертами. При разногласии между экспертами каждый из них делает свои выводы отдельно.

2. Таможенный орган, назначивший экспертизу, вручает декларанту либо иным лицам, обладающим полномочиями в отношении товаров и (или) транспортных средств, если эти лица известны, копию заключения эксперта либо его сообщения о невозможности дать заключение.

3. При принятии решения таможенные органы рассматривают заключения экспертов по результатам экспертиз, в том числе проводившихся по инициативе декларанта или иного заинтересованного лица.

Заключение эксперта - это акт, составленный на основании проведенных исследований и полученных результатов, содержащий мотивированные выводы по поставленным перед ним вопросам.

В свое заключение эксперт вправе включить также выводы об обстоятельствах, которые были установлены им при проведении экспертизы и имеют, по его мнению, существенное значение для дела, но по поводу которых не были поставлены вопросы.

Экспертное заключение, как правило, состоит из трех частей: вводной, исследовательской и заключительной.

В вводной части указываются: время и место проведения исследования, наименование экспертной организации либо фамилия, имя, отчество лица, проводивших экспертизу, основания для проведения исследования, вопросы, поставленные перед экспертом, объекты, поступившие на исследование, материалы и документы, предоставленные эксперту.

В исследовательской части отражается процесс проведения экспертизы, ее содержание и результаты исследований, описываются примененные методы и методики, дается научное обоснование установленным фактам, проводится оценка результатов исследований.

Выводы по поставленным вопросам эксперт формулирует в заключительной части доступным для понимания языком в категоричной или вероятной форме.

При этом эксперт не вправе самостоятельно корректировать или изменять поставленные вопросы.

Все материалы и документы, иллюстрирующие заключение эксперта, прилагаются к заключению и являются его составной частью.

Если экспертиза проводилась при участии нескольких экспертов (комиссионная экспертиза), заключение подписывается всеми экспертами.

В случаях когда эксперты не пришли к общему выводу, они формулируют самостоятельные выводы в общем заключении в виде особого мнения.

При этом каждый эксперт обязан обосновать причины своего несогласия с мнением других членов комиссии.

В случаях, когда проведение экспертизы невозможно, эксперт готовит сообщение о невозможности дачи заключения. Форма и содержание такого сообщения ТК РФ не предусмотрена.

Однако, как и любой акт, фиксирующий результаты деятельности эксперта, сообщение о невозможности дачи заключения должно составляться экспертом в письменной форме от собственного имени и состоять из вводной, мотивировочной и заключительной частей.

Решение о невозможности дать заключение может быть принято до

начала проведения исследования, в процессе, а также после проведенного исследования.

Заключение эксперта либо сообщение о невозможности дачи такого заключения направляется в таможенный орган, назначивший экспертизу, который вручает декларанту либо иным лицам, обладающим полномочиями в отношении продовольственных товаров, если эти лица известны, копию полученного документа.

При принятии решения таможенные органы рассматривают заключения экспертов по результатам экспертиз независимо от того, по чьей инициативе она проводилась.

Следует отметить особенности юридического статуса заключения эксперта.

Во-первых, экспертиза назначается при проведении таможенного оформления и таможенного контроля.

Следовательно, полученное заключение является лишь одним из документов, на основании которых таможенный орган будет принимать соответствующее решение.

Однако в отличие от иных законодательных актов (ст. 86 ГПК РФ, ст. 26.4 КоАП РФ), в которых содержится прямое указание о том, что заключение эксперта не является обязательным и оценивается наравне с другими доказательствами, вопрос об оценке полученного заключения в рамках ТК РФ остался открытым.

Во-вторых, в зависимости от того, в каких целях будут использоваться результаты, полученные в ходе экспертизы, назначенной в рамках таможенного контроля, заключение эксперта меняет свой статус.

Так, в случае обнаружения правонарушения и возбуждения дела об административном правонарушении или уголовного дела заключение эксперта, полученное в ходе проведения таможенного контроля, может быть приобщено к материалам дела только как письменное доказательство, т.е. как документ, содержащий фактические данные.

Заключением эксперта в рамках уголовного или административного дела признается только акт, составленный в результате проведения экспертизы, назначенной в ходе производства по указанным делам (ст. 86 УПК РФ, ст. 26.4 КоАП РФ).

По организационным признакам экспертизы делят на первичные, которые назначаются по конкретному делу впервые, дополнительные и повторные. Дополнительная экспертиза проводится в случае возникновения каких-либо дополнительных объяснений или ситуаций в процессе расследования, для ее проведения назначается тот же эксперт, который проводил первичную экспертизу. Повторная экспертиза проводится при возникновении спорной ситуации, для ее проведения следственными органами назначается другой эксперт.<sup>1</sup>

Статья 380 ТК РФ предусматривает возможность проведения дополнительной и повторной экспертиз, которые по своей сути являются средством проверки и оценки первоначально проведенного исследования.

Дополнительная экспертиза назначается в случае недостаточной ясности и полноты ранее данного заключения.

Неясность экспертного заключения может быть выражена в нечеткости формулировок, их расплывчатости, неоднозначности.

Неполнота заключения может иметь место, к примеру, когда эксперт оставил без разрешения некоторые из поставленных перед ним вопросов, сузил их объем, исследовал не все представленные ему объекты.

Повторная экспертиза проводится при наличии сомнений в обоснованности заключения эксперта или в правильности сделанных выводов. Заключение эксперта может быть признано необоснованным в случаях, когда объем проведенных экспертом исследований недостаточен, выводы экспертов не следуют из результатов исследования или противоречат им либо вызывает сомнение примененная экспертом методика.

---

<sup>1</sup> Мирский Д.Я. Теоретические и методические вопросы экспертизы.- М.: Приор, 2006.- 171 с. С. 29.

Необоснованность заключения эксперта определяется, как правило, на основе анализа и оценки его содержания, внутренней структуры.

Сомнения в правильности обычно возникают при сопоставлении выводов эксперта с другой информацией или иными имеющимися в наличии документами.

Основное различие между дополнительной и повторной экспертизами состоит в том, что при дополнительной экспертизе решаются вопросы, которые ранее не были разрешены, а при повторной - вопросы, которые уже были предметом экспертного исследования.

Дополнительная экспертиза поручается этому же или другому эксперту или организации, проведение повторной экспертизы может быть поручено только другому эксперту.

Идентификационная экспертиза проводится с целью определения принадлежности товара к однородной группе товаров или контролируемому перечню товаров, установления индивидуальных признаков товара, соответствия товара установленным качественным характеристикам и техническому описанию и должна ответить на вопросы:

- к какому классу или группе однородных товаров относится данный товар;
- определения наименования и принадлежности товара (неизвестного объекта), в том числе к изделиям (веществам), ввоз / вывоз которых ограничен или они запрещены к обороту;
- установления соответствия товара качественным характеристикам и техническому описанию на него.

Независимая идентификационная экспертиза проводится в отношении товаров, информации, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности, которые могут быть использованы при создании оружия массового поражения, средств его доставки, иных видов вооружения и военной техники (далее именуются - товары и технологии), в целях экспортного контроля.

Независимая идентификационная экспертиза товаров и технологий

(кроме экспертизы на предмет отнесения товаров и технологий к продукции военного назначения) проводится российскими организациями, получившими в установленном порядке специальное разрешение на осуществление такой деятельности, на основании обращений российских участников внешнеэкономической деятельности, заинтересованных в проведении указанной экспертизы, либо по запросам правоохранительных и контролирующих органов Российской Федерации.

Химическая экспертиза проводится с целью установления химического состава, количественного соотношения различных химических соединений представленного на исследование объекта и должна ответить на вопросы:

- определения химического состава объекта;
- не содержатся ли в нем элементы, указывающие на принадлежность к определенным группам товаров;
- определения содержания компонентов в объекте;
- идентификации товара (вещества) по химическому составу и соотношению компонентов в нем.

Технологическая экспертиза проводится с целью определения возможности помещения товара под таможенный режим переработки на или вне таможенной территории РФ и под таможенным контролем и должна ответить на вопросы:

- определения норм выхода продуктов переработки при переработке определенного вида сырья;
- определения расхода сырья при получении определенного продукта;
- идентификации сырья в продукте переработки;
- является ли процесс переработки непрерывным технологическим процессом;
- определения места происхождения товара;
- установления (уточнения или подтверждения) технологии производства представленного для исследования товара;
- определения полноты использования сырья при производстве опреде-

ленного товара.

Сертификационная экспертиза проводится с целью установления качественных характеристик товара и должна ответить на вопросы:

- определения марки, сорта, вида, натуральности представленного для исследования товара;
- соответствует ли конкретному нормативно - техническому документу исследуемый объект;
- соответствует ли исследуемый товар существующим стандартам;
- соответствует ли качество товара представленной технической документации;
- определения принадлежности отдельной единицы к одной группе.

Товароведческая стоимостная экспертиза проводится с целью определения стоимости товара на основе его качественных показателей, его основных свойств и факторов и должна ответить на вопросы:

- определения таможенного наименования товара согласно ТН ВЭД СНГ;
- определения качественных показателей товара, влияющих на его стоимость;
- какова оптовая рыночная стоимость товара.

Оценочная экспертиза проводится с целью определения потребительской стоимости товаров, обращенных в федеральную собственность, и должна ответить на вопросы:

- определения принадлежности и потребительских качеств представленного на исследование товара;
- определения товарных свойств в соответствии с нормативно - техническими документами;
- какова оптовая рыночная цена представленного на исследование товара.

Результаты экспертизы могут быть адресованы одному лицу (например, если экспертиза проводится по заявке фирмы или частного лица, приоб-

ретшего товар у фирмы) или неопределенному кругу лиц (например, экспертиза с целью сертификации товаров, товаров, находящихся на рынке). В первом случае информация строго конфиденциальна, во втором - нет.

Помимо дополнительной и повторной выделяют также комплексную и комиссионную экспертизы.

Последняя модная тенденция налоговых органов – назначать экспертизу при проведении налоговых проверок. Особенно это актуально при проверках по налогу на прибыль и НДС. По опыту КСК групп, две из трех налоговых проверок сопряжены с проведением различных экспертиз, которые, к сожалению, добавляют головной боли налогоплательщикам, особенно неподготовленным и рассчитывающим исключительно на собственные силы.

Статья 95 НК РФ закрепляет порядок назначения и проведения экспертизы. Налоговые органы вправе приглашать экспертов в любых случаях, когда инспекторы нуждаются в специальных познаниях в науке, искусстве, технике или ремесле для формирования выводов по проверке. Как определил КС РФ, данное право налоговиков само по себе не может нарушать права налогоплательщика, потому что позволяет получить достоверную и объективную информацию о его деятельности<sup>1</sup>.

Налоговые органы активно пользуются таким инструментом, как экспертиза, в силу того, что им дано право самостоятельно решать вопрос о целесообразности проведения экспертизы и определению привлекаемого экспертного учреждения или эксперта. Основная фактическая цель "налоговой" экспертизы заключается в возможности использовать ее результаты для привлечения налогоплательщика к ответственности.

С помощью результатов экспертизы как одного из основных доказательств по налоговым спорам подтверждаются либо опровергаются следующие обстоятельства:

- установление факта подписания документов конкретным лицом;
- определение давности изготовления документа;

---

<sup>1</sup> Определение КС РФ от 16 июля 2009 г. № 928-О-О // СПС «КонсультантПлюс». 2018.



- установление принадлежности товаров (работ, услуг) к определенному виду или группе;
- стоимость того или иного объекта и т. д.

Налоговые органы вправе привлечь эксперта и провести экспертизу в период осуществления налоговой проверки или дополнительных мероприятий налогового контроля, которые инспекция может назначить после окончания выездной проверки (ст. 95, абз. 3 п. 6 ст. 101 НК РФ).

Суды не признают экспертизу надлежащим доказательством, если она проведена:

- после окончания проверки и назначенных инспекцией дополнительных мероприятий налогового контроля<sup>1</sup>;
- после завершения проверки и без назначения дополнительных мероприятий налогового контроля<sup>2</sup>.

Определение необходимости в проведении экспертизы в рамках проверки – прерогатива налогового органа. В рамках налоговой экспертизы каждый из участников процесса имеет определенный объем полномочий.

Рассмотрим подробнее этапы проведения экспертизы на практике.

1. Вынесение постановления о назначении экспертизы. Тот факт, что экспертиза проведена при отсутствии постановления, может привести к тому, что заключение эксперта будет признано недопустимым доказательством в суде<sup>3</sup>. Однако в случае, если постановление о назначении экспертизы подписано неуполномоченным лицом (то есть иным сотрудником налогового органа, кроме проводящего проверку), оспорить допустимость результатов проведенной экспертизы вряд ли удастся<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Постановление ФАС Северо-Западного округа от 9 июля 2012 г. № А66-4438/2011 // СПС «Консультантплюс». 2018.

<sup>2</sup> Постановление ФАС Поволжского округа от 28 сентября 2011 г. № А06-7370/2010, Постановление ФАС Поволжского округа от 3 апреля 2009 г. № А55-5439/2008 // СПС «Консультантплюс». 2018.

<sup>3</sup> См., например, постановление ФАС Волго-Вятского округа от 10 декабря 2007 г. № А29-656/2007, которое было оставлено в силе Определением ВАС РФ от 24 марта 2008 г. № 4093/08 // СПС «Консультантплюс». 2018.

<sup>4</sup> Постановление ФАС Дальневосточного округа от 22 мая 2012 № Ф03-1582/2012 // СПС

2. Ознакомление налогоплательщика с постановлением об экспертизе, о чем составляется протокол. На данном этапе налогоплательщику предоставляется возможность воспользоваться своими правами, в частности, заявить отвод эксперту, предложить свою кандидатуру эксперта или поставить на разрешение экспертизы дополнительные вопросы (п. 6 ст. 95 НК РФ).

3. Передача материалов дела эксперту.

4. Проведение экспертизы. При этом налогоплательщик с разрешения должностного лица налогового органа вправе присутствовать при проведении экспертизы и давать объяснения эксперту (п. 7 ст. 95 НК РФ).

5. Вынесение заключения эксперта в письменной форме.

В рамках проведения экспертизы необходимо понимать реальные суть и задачи экспертного процесса. Так, ст. 95 НК РФ, посвященная экспертизе, определяет ее как самостоятельное контрольное мероприятие, проводимое не только в рамках выездной налоговой проверки, но также в рамках камеральной налоговой проверки.

Однако нужно осознавать различие в силе экспертного заключения как доказательства. Если заключение эксперта, полученное в рамках судебного процесса, является самостоятельным доказательством (ст. 86 АПК РФ), то про экспертное заключение, вынесенное в ходе «налоговой» экспертизы, это можно сказать не всегда. Так, если эксперт в рамках налоговой проверки пришел лишь к вероятностному выводу (например, указал, что, вероятно, подпись не выполнена уполномоченным лицом налогоплательщика и сделал этот вывод при отсутствии свободных образцов почерка), то результаты такой экспертизы вообще не могут быть доказательствами в суде<sup>1</sup>.

Итак, экспертиза в ходе налоговой проверки проведена, но ее результаты не устраивают налогоплательщика. Предлагаем некоторые способы опровержения неблагоприятных выводов эксперта:

Дополнительная или повторная экспертиза (п. 9 ст. 95 НК РФ). Налого-

---

«Консультантплюс». 2018.

<sup>1</sup> Постановление ФАС Московского округа от 19 ноября 2013 г. № Ф05-8517/13 по делу № А40-18229/2013 // СПС «Консультантплюс». 2018.

плательщик может воспользоваться правом инициировать ее назначение, но он должен быть полностью уверен в неправоте "первичной" экспертизы. В любом случае, при имевшем место необеспечении реализации данного права об этом следует заявлять на стадии судебного обжалования выводов налогового органа, основанных на результатах экспертизы. Необеспечение реализации права налогоплательщика может быть выражено в отказе должностного лица налогового органа в ходатайстве налогоплательщика о назначении дополнительной или повторной экспертизы. Дело в том, что дополнительная и повторная экспертизы назначаются в том же порядке, что и первичная (абз. 3 п. 10 ст. 95 НК РФ). То есть налоговые органы назначают ее по своему усмотрению.

Самостоятельная судебная экспертиза. При установлении противоречий в выводах экспертизы, полученной в рамках налоговой проверки, а также в случае непроведения таковой в ходе налоговой проверки, по ходатайству одной из сторон может быть назначена судебная экспертиза (ст. 82 АПК РФ).

Опровержение выводов экспертизы иными доказательствами. Заключение эксперта является одним из доказательств по делу, заранее не имеет установленной силы или приоритетного положения, не носит обязательного характера, подлежит судебной оценке наравне с другими доказательствами по делу, а также не может быть единственным доказательством по делу. Например, суд, установив реальность хозяйственных операций, отклонил довод налогового органа о подписании документов по сделке неуполномоченным лицом<sup>1</sup>.

Рецензия на экспертное заключение. Данный способ в настоящее время активно используется в судебной практике. Суть его состоит в опровержении результатов конкретной экспертизы, в частности, методологических подходов и выводов эксперта. Рецензия может рассматриваться как отдельное доказательство, а также служить поводом для назначения судебной экспертизы

---

<sup>1</sup> Постановление ФАС Поволжского округа от 13 сентября 2011 г. по делу № А65-27977/2010 // СПС «КонсультантПлюс». 2018.

с целью проверки выводов имеющейся "налоговой" экспертизы. Налогоплательщик вправе самостоятельно выбрать экспертную организацию или эксперта для дачи рецензии на имеющуюся экспертизу. Рецензирование проводит эксперт, однако в данном случае его задача проанализировать не только обстоятельства дела, но и заключение, написанное другим экспертом.

Полученная рецензия является доказательством по делу и подлежит соответствующей оценке<sup>1</sup>. В результате суд может учесть критические замечания рецензента и назначить повторную экспертизу, назначить дополнительную проверку имеющегося заключения эксперта или оставить рецензию без внимания.

Таким образом, у налоговых органов есть достаточно действенное оружие против недобросовестных налогоплательщиков, ведь с помощью экспертизы можно установить и поддельность документов, и необоснованность затрат, и многое другое. Однако тем налогоплательщикам, которые закон не нарушали, в большинстве случаев не стоит бояться экспертизы – однако важно привлечь опытных профессиональных консультантов.

Приведем пример. По решению УФНС России по апелляционной жалобе с доначислениями порядка 82 млн руб., 5 млн руб. пеней и 6,7 млн руб. штрафов. Решение и акт налогового органа были достаточно объемными, в них приводилось большое количество эпизодов по налогу на прибыль, НДС и НДФЛ. Но большинство доказательств налоговиков строились на следующем:

- подпись генерального директора ООО \*\*\* на документах (соответствующий внушительный перечень) при визуальном осмотре значительно отличается от подписи на локальных нормативных правовых актах компании;
- переданные на подряд работы требуют наличие у подрядчика ли-

---

<sup>1</sup> См., например, постановление ФАС Московского округа от 7 ноября 2013 г. по делу № А40-6292/2013, постановление ФАС Северо-Западного округа от 10 апреля 2014 г. по делу № А56-30538/2013, постановление ФАС Уральского округа от 20 августа 2013 г. по делу № А50-13756/2012 // СПС «КонсультантПлюс». 2018.

цензии, так как, вероятнее всего, их можно отнести к работам по созданию средств защиты информации, содержащей сведения, составляющие государственную тайну.

При этом никаких других доказательств умозаключений о недействительности документов и необходимости лицензии для осуществления работ, предусмотренных в техническом задании, в деле не имелось. Запросы в лицензирующие органы о том, относятся ли работы, указанные в техническом задании к лицензируемым, направлены не были, экспертиза документации (технических заданий к договорам) для ответа на вопрос о лицензировании не проводилась, все выводы носили вероятностный характер.

В связи с тем, что дело находилось уже на стадии судебного обжалования решения налогового органа, был существенный риск отказа суда в назначении экспертизы. Это связано с тем, что судебная экспертиза предназначена для получения доказательств, которые не могли быть получены в ходе проведения налоговой проверки или при назначении дополнительных мероприятий. Поэтому судебная экспертиза не может служить "заменой" экспертизе, которую должны были назначить налоговики.

Консультантам все же удалось выстроить свою правовую позицию таким образом, чтобы у суда не возникло сомнений в необходимости проведения экспертизы. Были назначены почерковедческая экспертиза и экспертиза необходимости лицензирования перечня работ, указанного в техническом задании. Предварительно консультантами были направлены соответствующие запросы в лицензирующие органы о том, требуют ли лицензии произведенные работы, указанные в техническом задании или нет, и получены ответы, которые позволили спокойно ходатайствовать о назначении подобной экспертизы.

Суд указал, что вывод налогового органа о несоответствии подписей руководителей организаций на счетах-фактурах и актах носит предположительный характер, при этом налоговый орган не воспользовался правом на проведение почерковедческой экспертизы. В части лицензируемых видов ра-

бот суд указал, что налоговый орган не предпринял попыток к сбору доказательственной базы по необходимости лицензирования работ, указанных в техническом задании, доводы налоговиков носят субъективный характер и не подтверждаются положениями законодательствами или пояснениями компетентных органов. И суд удовлетворил заявленные ходатайства о назначении почерковедческой и правовой экспертиз для ответа на вопросы, которые требовали специальных знаний.

В результате по результатам судебного обжалования консультантам удалось «снять» порядка 73 млн руб. доначислений, все штрафы, а также сократить размер пени до 900 тыс. руб. При этом претензии на 45 млн руб. из этой суммы были исключены именно благодаря проведенным экспертизам. В целом экономический эффект компании клиента, благодаря содействию консультантов, составил около 90% от суммы первоначально заявленных доначислений.<sup>1</sup>

Исходя из краткого описания увлекательного экспертного процесса, сделаем выводы:

- необходимо уделять особое внимание документальному оформлению экспертного процесса с отслеживанием соблюдения всех формальностей, предусмотренных НК РФ;
- поведение налогоплательщика должно быть активным в части использования предоставленных законодательством о налогах и сборах прав, в частности, при назначении (выборе) эксперта или экспертной организации и проведении экспертизы;
- нарушение прав налогоплательщика может быть использовано в дальнейшем при опровержении результатов экспертизы по процессуальным основаниям;
- налогоплательщик должен формировать доказательственную базу, позволяющую "размыть" существенное доказательственное значение экс-

---

<sup>1</sup> Лялюк А.В., Богачева Ж.Э. Нормативно-правовые и организационные аспекты проведения судебной налоговой экспертизы //Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 1 (18). С. 112-115.

пертизы.

Залог успеха – привлечение опытных профессиональных консультантов, что позволит тактически грамотно использовать механизмы оспаривания неблагоприятных выводов экспертизы или построения правовой позиции для возможности назначения экспертизы на судебной стадии обжалования решения налогового органа. Грамотная правовая позиция, выстроенная при помощи профессионалов, позволяет определить необходимость обжалования выводов экспертизы либо назначения экспертизы на определенном этапе спора, а в ряде случаев – воздержаться от обжалования процедурных моментов, связанных с экспертизой на досудебной стадии, и использовать имеющиеся аргументы при переходе в судебный процесс.

Анализируя таможенную и налоговую экспертизы, можно сформулировать следующие выводы.

Таможенная экспертиза при проведении таможенного контроля назначается и проводится в соответствии с главой 20 Таможенного кодекса Таможенного союза с учетом положений статьи 172 Федерального закона от 27.11.2010 N 311-ФЗ (ред. от 29.12.2017) «О таможенном регулировании в Российской Федерации».

Срок проведения экспертизы не должен превышать:

- сроки временного хранения (статья 103), если выпуск товаров не осуществляется до получения результатов экспертизы;
- шесть месяцев, если экспертиза проводится в отношении транспортных средств;
- один год в иных случаях.

В проведении таможенной экспертизы может быть отказано в случаях, предусмотренных пунктом 5 статьи 138 Таможенного кодекса Таможенного союза, а также в случае отсутствия в таможенном органе, проводящем таможенную экспертизу, или иной уполномоченной организации таможенного эксперта (эксперта) требуемой квалификации.

Порядок отбора проб и образцов товаров для проведения таможенной

экспертизы определяется федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела, на основании положений, предусмотренных статьей 144 Таможенного кодекса Таможенного союза.

Формы решения о назначении таможенной экспертизы, заключения таможенного эксперта (эксперта) при проведении таможенной экспертизы устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела. Каждая страница заключения таможенного эксперта (эксперта) при проведении таможенной экспертизы, включая приложения, подписывается таможенным экспертом (экспертом), проводившим таможенную экспертизу, и заверяется печатью таможенного органа, проводящего таможенную экспертизу, или иной уполномоченной организации, проводящей таможенную экспертизу.

Назначение таможенной экспертизы экспертам (специалистам) иной уполномоченной организации производится в случае невозможности проведения такой экспертизы таможенными экспертами.

Эксперт (специалист) иной уполномоченной организации привлекается к проведению таможенной экспертизы на договорной основе. В случаях, когда оплата услуг специалистов и экспертов в соответствии с Таможенным кодексом Таможенного союза осуществляется за счет средств федерального бюджета, порядок возмещения таких расходов определяется Правительством Российской Федерации. Права и обязанности эксперта (специалиста) иной уполномоченной организации устанавливаются главой 20 Таможенного кодекса Таможенного союза.

В случае, если проведение таможенной экспертизы назначается таможенным органом эксперту (специалисту) иной уполномоченной организации, такой эксперт (специалист) обязан представить в таможенный орган, назначивший экспертизу, документы, подтверждающие наличие у него необходимых специальных познаний.

Во многом аналогичен ТК подход к использованию специальных знаний в Налоговом кодексе РФ (далее - НК). Законодатель предоставляет право



налоговым органам привлекать для проведения налогового контроля специалистов и экспертов (п. 12 ст. 31 НК). В необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля может быть привлечен эксперт, в том числе при проведении выездных налоговых проверок. Экспертиза назначается в случае, если для разъяснения возникающих вопросов требуются специальные знания в науке, технике, искусстве или ремесле (ст. 95 НК). Привлечение лица в качестве эксперта осуществляется на договорной основе. В качестве эксперта может выступать любое сведущее лицо, однако большинство экспертиз производится экспертно-криминалистическими подразделениями органов внутренних дел РФ.

Эксперты, так же как и специалисты, получают вознаграждение за работу, выполненную ими по поручению налогового органа, если эта работа не входит в круг их служебных обязанностей (ст. 131 НК). Порядок выплаты и размеры сумм, подлежащих выплате, устанавливаются Правительством РФ и финансируются из федерального бюджета РФ.

Экспертиза назначается постановлением должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку. В постановлении указываются основания для назначения экспертизы, фамилия эксперта или наименование организации, в которой должна быть произведена экспертиза, вопросы, поставленные перед экспертом, и материалы, предоставляемые в распоряжение эксперта.

Эксперт вправе знакомиться с материалами проверки, относящимися к предмету экспертизы, заявлять ходатайства о предоставлении ему дополнительных материалов.

Эксперт дает заключение в письменной форме от своего имени. В заключении эксперта излагаются проведенные им исследования, сделанные в результате их выводы и обоснованные ответы на поставленные вопросы. Если эксперт при производстве экспертизы установит имеющие значение для дела обстоятельства, по поводу которых ему не были поставлены вопросы, он вправе включить выводы об этих обстоятельствах в свое заключение.

Заключение эксперта или его сообщение о невозможности дать заключение предъявляются проверяемому лицу, которое имеет право дать свои объяснения и заявить возражения, а также просить о постановке дополнительных вопросов эксперту и о назначении дополнительной или повторной экспертизы.

Дополнительная экспертиза назначается в случае недостаточной ясности или полноты заключения и поручается тому же или другому эксперту. Повторная экспертиза назначается в случае необоснованности заключения эксперта или сомнений в его правильности и поручается другому эксперту.

Производство по делам о нарушениях правил таможенного оформления и таможенного контроля, а также по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах - это, как правило, производство по делам об административных правонарушениях. Исключение составляют правонарушения, квалифицируемые как уголовные преступления: контрабанда (ст. 188 УК); уклонение физического лица от уплаты налога или страхового взноса в государственные внебюджетные фонды (ст. 198 УК); уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации (ст. 199 УК).

Экспертизы по делам об административных правонарушениях, безусловно, являются судебными и должны осуществляться в соответствии с нормами КоАП.

Практически одинаковы требования законодателя к заключению эксперта. Таким образом, напрашивается решение о приравнивании с точки зрения доказательственного значения экспертиз, выполняемых согласно ТК и НК при осуществлении операций таможенного и налогового контроля, к судебным экспертизам - доказательствам по делу об административном правонарушении. Конечно, это возможно только после внесения соответствующих изменений как в КоАП, так и в ТК и НК.

Значительно сложнее дело обстоит с использованием заключений экспертиз, полученных при осуществлении операций таможенного и налогового

контроля в уголовном судопроизводстве. Как уже неоднократно отмечалось выше, судебная экспертиза в уголовном процессе возможна только после вынесения постановления о возбуждении уголовного дела. Проведенные до этого момента экспертизы, по сути, являются предварительными исследованиями, хотя такие экспертные заключения часто приобщаются к материалам дела в качестве иных документов. Согласно действующему УПК исследование с использованием специальных знаний может осуществляться только при производстве судебной экспертизы. Поэтому допустимость таких документов как доказательств весьма сомнительна. С другой стороны, напомним, что повторить исследование в процессуальной форме далеко не всегда возможно.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное исследование позволило сформулировать следующие основные выводы.

Институт судебной экспертизы в уголовно-процессуальном праве – это совокупность относительно обособленных норм, регламентирующих процессуальные действия и отношения при назначении и проведении судебной экспертизы в уголовном судопроизводстве, имеющих свою юридическую конструкцию и единые начала, идеи, принципы, определяющие механизм и способы правового воздействия.

Эксперт – это лицо, обладающее специальными знаниями и назначенное в порядке, установленном УПК РФ, для производства судебной экспертизы и дачи заключения. Его правовое положение регулируется нормами УПК РФ и ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации».

Специалист – это лицо, обладающее специальными знаниями, привлекаемое к участию в процессуальных действиях в порядке, установленном УПК РФ, для содействия в обнаружении, закреплении и изъятии предметов и документов, применении технических средств в исследовании материалов уголовного дела, для постановки вопросов эксперту, а также для разъяснения сторонам и суду вопросов, входящих в его профессиональную компетенцию. Так же, как и эксперт, специалист обладает специальными знаниями в области науки, техники, промышленного производства, искусства или других специальных отраслей.

В процессе расследования экономических преступлений лица, обладающие специальными знаниями различных наук экономического профиля, могут быть привлечены в качестве специалиста и эксперта. Однако, как показывает анализ судебно-следственной практики и специальной литературы проблемы, связанные с участием специалиста в собирании, проверке (исследовании) и оценке доказательств, недостаточно глубоко изучены и требуют

разработки мер их практического решения.

В целом анализ криминалистической и уголовно-процессуальной дискуссии показывает, что по данному вопросу у исследователей единого мнения не выработано. Одни авторы убеждены, что специалисты в процессуальном смысле могут привлекаться только в случаях, прямо предусмотренных в законе. Другие склоняются к расширению круга следственных действий, в которых могут принимать участие специалисты.

Наша точка зрения в данном вопросе солидарна с законодателем, который ее изложил в статье 168 УПК РФ таким образом, что позволяет следователю привлечь специалиста к участию в производстве любого следственного действия, за исключением производства экспертизы. Такие действия законодателя являются правильными, поскольку помощь специалиста необходима на протяжении всего процесса расследования, особенно в условиях научно-технической революции, когда ухищрения и изобретательность преступников порой сложно предвосхитить и практически невозможно точно указать в законе перечень случаев, когда требуется помощь специалиста. Поэтому мы считаем, что научные дискуссии по вопросу об участии специалиста в следственных действиях и перечне данных действий могут быть прекращены.

Как правило, в производстве следственных действий в качестве специалистов принимают участие сотрудники экспертно-криминалистических подразделений ОВД. Об этом свидетельствуют требования ведомственных нормативных актов. Помощь специалистов - сотрудников экспертно-криминалистических подразделений ОВД, при производстве следственных действий осуществляется на уровне новейших рекомендаций, разработанных в области криминалистики. Это позволяет увеличивать количество и повышать качество собранной доказательственной информации при расследовании преступлений.

Как правило, расследование на первоначальном этапе преступлений в сфере экономической деятельности начинается с производства выемки (обыска) и изучения учетной документации и электронных носителей, на ос-

новании которых делаются записи в учетных регистрах, журналах, счетах. С помощью документов даются распоряжения о совершении финансово-экономических операций, заключении сделок, договоров; документы отражают выполнение этих распоряжений, они имеют правовое значение, устанавливают ответственность исполнителей за проведенные ими финансовые, хозяйственные операции.

По делам о преступлениях в сфере экономической деятельности проводятся личные обыски, обыски по месту работы и по месту жительства подозреваемых, а также по месту жительства членов их семей, близких родственников и знакомых. Личный обыск, как правило, сопутствует задержанию подозреваемого. Цель такого обыска – обнаружение в одежде, личных вещах обыскиваемого документов, вещественных доказательств, свидетельствующих о совершении данного и других преступлений.

Специалист-бухгалтер, участвующий в проведении обыска в служебных и производственных помещениях хозяйствующего субъекта может оказать помощь в обнаружении бухгалтерских и других документов, их черновиков, листов, вырванных из документов, черновых записей, а также разъяснить, какие официальные и черновые документы могут содержать интересные следствие сведения. Помощь специалиста целесообразна и в ходе изучения обнаруженных документов, с тем, чтобы определить их относимость к расследуемому преступлению, а также для того, чтобы установить, не являются ли изложенные в них данные сведениями, составляющими государственную тайну.

Своевременное проведение выемки документов лишает преступников возможности скрыть от проверки и следствия или уничтожить документы, имеющие доказательственное значение. Выемки следует производить не только в помещении бухгалтерии, но и в кабинетах руководящих работников, на складе материальных ценностей, в архиве, секретариате. Для получения документов учета операций по счетам в банках следует направлять, в эти банки официальные запросы. При изъятии документов бухгалтерского учета

необходимо также с помощью специалиста-программиста и бухгалтера снять копии файлов с компьютерных программ складского, бухгалтерского учета и отчетности. В памяти компьютера хранятся информация о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, заключенных договорах, ценах реализации, деловая переписка, приказы, распоряжения, иные документы, имеющие отношение к расследуемому событию.

Целесообразность привлечения специалиста-бухгалтера к осмотру документов объясняется тем, что в ходе его проведения основное внимание следователя акцентируется в основном на тех документах, которые были или могли быть использованы виновными для подготовки, совершения и сокрытия преступления. В первую очередь это принятые к учету неправильно оформленные документы, документы, содержащие незаконные по своему содержанию операции либо неправильно произведенные подсчеты, во-вторых, документы, в которых содержатся следы материального или интеллектуального подлога. Особенно неоценимой может оказаться помощь специалиста-бухгалтера при работе с большим массивом документов. Кроме того, специалист-бухгалтер поможет избежать множества ошибок, допускаемых следователями при работе с документами.

Эффективность допроса в значительной степени обусловлена тщательностью подготовки к его производству. В первую очередь это относится к допросу лиц, ответственных за организацию и ведение бухгалтерского учета, составивших интересующие следствие документы, сотрудников бухгалтерии, материально-ответственных лиц. Помимо консультации по вопросам бухгалтерского учета, специалист может оказать помощь при анализе имеющейся в распоряжении следователя бухгалтерской документации, подборе документов, подлежащих предъявлению в процессе допроса.

Специалист-бухгалтер, принимающий участие в допросе, может не только оперативно проконсультировать следователя, например, по поводу обстоятельств, установленных в ходе допроса (при условии, что эти вопросы и обстоятельства относятся к области его специальных бухгалтерских зна-

ний), но и с его разрешения задавать вопросы уточняющего или дополняющего характера. Это особенно важно в случае, когда допрашиваемый признает очевидные факты и отрицает неочевидные или толкует их в свою пользу либо вопреки здравому смыслу упрямо отрицает все факты.

Во время допроса при очной ставке, специалист по просьбе следователя, дает объяснения справочного характера, комментирует показания сторон с точки зрения соответствия их требованиям бухгалтерского учета, помогает сформулировать дополнительные вопросы допрашиваемым и тому подобное.

Необходимость участия специалиста в подготовке вопросов эксперту объясняется тем, что полнота экспертного исследования и соблюдение сроков производства экспертизы во многом зависят от правильного определения круга вопросов и точности их формулировки. При отсутствии у следователя четкого представления о предмете назначаемой им судебной экспертизы и пределах компетенции эксперта соответствующего профиля довольно часто возникают ситуации, когда перед экспертом ставятся вопросы, которые должны разрешаться непосредственно следователем либо экспертами иных специальностей.

Несомненную помощь специалист окажет и при отборе материалов для экспертного исследования, поскольку нередко эксперту наряду с необходимыми представляются материалы, не относящиеся к предмету экспертизы, и наоборот, представленные материалы не всегда позволяют эксперту ответить на все поставленные перед ним вопросы.

При расследовании экономических преступлений целесообразно назначать судебно-бухгалтерские, судебно-экономические, финансово-аналитические, финансово-экономические, оценочные, товароведческие, технико-криминалистические, почерковедческие и компьютерные экспертизы. При необходимости возможно назначение и других видов судебных экспертиз. При назначении экспертиз в рамках расследования уголовного дела необходимо помнить о подборе доброкачественных объектов экспертных исследований, предоставлении не всей, а конкретной документации, получении



образцов для сравнительного исследования и т.д. При формулировании вопросов эксперту, необходимо пользоваться помощью специалиста в соответствующей области знаний.

Необходимость в судебно-бухгалтерской экспертизе возникает при расследовании и судебном рассмотрении уголовных дел о присвоениях, должностных преступлениях, а также по гражданским делам, когда возникает потребность проанализировать данные о финансово-хозяйственных операциях, отраженных в бухгалтерском учете. В процессе производства экспертиз этого рода анализируется производственная и финансово-хозяйственная деятельность предприятий с различными формами собственности, которые допустили убытки, потери, присвоения товарно-материальных ценностей, бесхозяйственность, и определяются суммы материальной ответственности за причиненный материальный ущерб. Судебно-бухгалтерская экспертиза разрешает вопросы диагностического характера, круг которых весьма широк. В зависимости от решаемых задач эти вопросы в литературе подразделяют на несколько групп.

I. Выявление учетных несоответствий, их величины, механизма их образования, его влияния на показатели финансово-хозяйственной деятельности, отклонений от правил ведения учета и отчетности.

II. Установление обстоятельств, связанных с отражением в бухгалтерских документах операций приема, хранения, реализации товарно-материальных ценностей, поступления и расходования денежных средств.

III. Определение соответствия порядка учета требованиям специальных правил, обстоятельств, затрудняющих объективное ведение бухгалтерской отчетности.

Объектами судебно-бухгалтерской экспертизы являются следующие.

1. Учетные бухгалтерские документы, включающие:

1) первичные (требования, наряды на отпуск материальных ценностей, банковские поручения, приходные, расходные и кассовые ордера, накладные, пропуска на вывоз продукции, транспортные документы, акты на списание

товарных потерь, переоценку товара, разборку ремонтируемых объектов, платежные ведомости, поручения, квитанции и др.);

2) сводные (заборные книжки, группировочные ведомости, накопительные и группировочные таблицы, лицевые счета, ордера и проч.);

3) материалы механизированного учета (магнитные носители, машинограммы, табуляграммы, журналы сдачи и приемки документов на механизированный учет, журналы контрольных чисел и т.п.).

2. Учетные (счетные) регистры, к которым относятся книги, журналы-ордера, оборотные ведомости, карточки учета и др.

3. Документы бухгалтерской отчетности, включающие отчеты кассиров, авансовые отчеты, товарные отчеты материально ответственных лиц и проч.

4. Материалы инвентаризации: инвентаризационные описи наличия товаров, сличительные ведомости, протоколы решений инвентаризационных комиссий, объяснения материально ответственных лиц.

5. Иные материалы, необходимые для производства судебно-бухгалтерской экспертизы: заключения аудиторов, акты ревизий, решения по ним вышестоящих органов, справки и уведомления о действиях с ценностями, заключения некоторых иных судебных экспертиз (компьютерно-технической, товароведческой, строительно-технической, технологической и проч.), относящиеся к предмету экспертизы сведения из показаний истцов и ответчиков, свидетелей, обвиняемых, подозреваемых и др., протоколы обысков и выемок, неофициальные документы.

В связи с широким использованием для ведения бухгалтерского учета новых информационных технологий, в частности специализированных систем и баз данных, объектами судебно-бухгалтерской экспертизы могут быть документы не только на бумажных, но и на магнитных носителях. Общеотраслевыми указаниями закреплен порядок придания юридической силы бухгалтерским документам на магнитных носителях, которые создаются при эксплуатации средств компьютерной техники. Документ должен быть запи-

сан на магнитном носителе, изготовленном в соответствии с требованиями технического регламента, и закодирован согласно общегосударственному классификатору технико-экономической информации. Он может использоваться без распечатки на бумаге, если точно соблюден установленный технологический режим записи.

В целях выявления скрытой компьютерной информации при ведении бухгалтерского учета с помощью информационных технологий может быть назначена комплексная судебно-бухгалтерская и судебная компьютерно-техническая экспертиза.

Судебно-бухгалтерские экспертизы производятся в экспертных учреждениях Минюста России, экспертно-криминалистических центрах МВД России, негосударственными экспертными учреждениями и частными экспертами.

Судебная финансово-экономическая экспертиза назначается для решения задач, касающихся финансовой деятельности организаций, определения их финансового состояния, соблюдения законодательных актов, регулирующих их финансовые отношения с государственным бюджетом (определение размера неправомерно полученных доходов в результате несоблюдения правил совершения финансовых операций, скрытой от государства прибыли, необоснованных отчислений в денежные фонды и т.д.), выполнения договорных обязательств, распределения и выплаты дивидендов, операций с ценными бумагами, инвестициями и проч.

Судебная финансово-экономическая экспертиза позволяет разрешать следующие диагностические задачи:

- 1) определение реальности и экономической обоснованности финансовых показателей организации (предприятия) в случаях искажения ее данных о доходах и расходах;
- 2) исследование финансового состояния и платежеспособности организации (предприятия);
- 3) анализ структуры и динамики доходов и расходов организации

(предприятия) в целях определения в них диспропорций, повлиявших на величину балансовой прибыли и связанных с ней показателей;

4) выявление диспропорций в соотношении между себестоимостью продукции и динамикой применяемых цен в целях установления фактов искажения отчетных данных о прибыли организации (предприятия);

5) установление негативных отклонений в распределении и использовании прибыли, приведших к необоснованному завышению сумм денежных средств, оставляемых в распоряжении организации (предприятия);

6) анализ расчетных операций, связанных с образованием и использованием доходов и денежных фондов организации (предприятия), в целях установления негативных отклонений (недоплат, переплат) по отдельным статьям доходов и направлениям расходования денежных средств;

7) определение степени обеспечения предприятия оборотными средствами, причин образования дебиторской и кредиторской задолженности;

8) анализ финансовых ситуаций, связанных с завышением продажных цен, занижением закупочных, превышением предельного уровня рентабельности и получением сверхприбыли предприятиями-монополистами.

Объекты финансово-экономической экспертизы во многом схожи с объектами судебно-бухгалтерских экспертиз и включают в первую очередь документацию, дающую представление о финансово-кредитной деятельности организации (предприятия), те документы, которые отражают затраты и финансовые результаты ее деятельности, финансовые источники и направления их использования. К ним относятся договоры между предприятиями и организациями различных форм собственности и приложения к ним, такие накопительные документы бухгалтерского учета, как журналы-ордера (мемориальные ордера), ведомости и другие регистры, главная книга, или книга регистрации хозяйственных операций, а также баланс предприятия и приложения к нему, включая отчет о финансовых результатах и их использовании. Направляемые на экспертизу материалы должны быть отобраны с такой полнотой, которая обеспечивает комплексное представление системы данных,

отражающих балансовые взаимосвязи оборотов по счетам.

При отсутствии регистров бухгалтерского учета (главной книги, а также журналов-ордеров) для экспертного исследования могут быть направлены данные соответствующим образом подобранных первичных документов.

Экспертный анализ балансовых взаимосвязей операций, отражаемых на счетах бухгалтерского учета, нередко позволяет устанавливать данные, свидетельствующие о недостоверности первичных документов, удостоверяющих совершение этих операций. Однако такие возможности открываются при обеспечении субъектом назначения экспертизы комплексности представленных эксперту исходных данных по всему кругу предприятий, взаимосвязанных договорными обязательствами. При изучении итоговых показателей деятельности организации (предприятия) финансово-экономическая экспертиза в отличие от судебно-бухгалтерской производит анализ не процесса их формирования, а содержания, оцениваемого с точки зрения самой сущности категорий себестоимости, уровня рентабельности, прибыли, структуры показателей и их противоречий.

Поскольку финансовые показатели деятельности предприятия (себестоимость, рентабельность, прибыль) имеют интеграционный характер и определяются на основе синтеза многих источников экономической информации, формируемой средствами бухгалтерского учета, полное изучение всех элементов, характеризующих финансовую сторону деятельности организации (предприятия) и ее финансовые результаты, как правило, достигается либо путем проведения комплекса судебных экспертиз, последовательно или параллельно выполняемых экспертом-бухгалтером, экспертом-финансистом или инженером-экономистом, либо путем комплексной судебно-экономической экспертизы, решающей общие задачи.

Финансово-экономические экспертизы производятся пока в основном только частными экспертами - специалистами в области финансово-кредитных операций и в некоторых судебно-экспертных учреждениях Министерства юстиции России.

Таможенная экспертиза при проведении таможенного контроля назначается и проводится в соответствии с главой 20 Таможенного кодекса Таможенного союза с учетом положений статьи 172 Федерального закона от 27.11.2010 N 311-ФЗ (ред. от 29.12.2017) «О таможенном регулировании в Российской Федерации».

Срок проведения экспертизы не должен превышать:

- сроки временного хранения (статья 103), если выпуск товаров не осуществляется до получения результатов экспертизы;
- шесть месяцев, если экспертиза проводится в отношении транспортных средств;
- один год в иных случаях.

В проведении таможенной экспертизы может быть отказано в случаях, предусмотренных пунктом 5 статьи 138 Таможенного кодекса Таможенного союза, а также в случае отсутствия в таможенном органе, проводящем таможенную экспертизу, или иной уполномоченной организации таможенного эксперта (эксперта) требуемой квалификации.

Порядок отбора проб и образцов товаров для проведения таможенной экспертизы определяется федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела, на основании положений, предусмотренных статьёй 144 Таможенного кодекса Таможенного союза.

Формы решения о назначении таможенной экспертизы, заключения таможенного эксперта (эксперта) при проведении таможенной экспертизы устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела. Каждая страница заключения таможенного эксперта (эксперта) при проведении таможенной экспертизы, включая приложения, подписывается таможенным экспертом (экспертом), проводившим таможенную экспертизу, и заверяется печатью таможенного органа, проводящего таможенную экспертизу, или иной уполномоченной организации, проводящей таможенную экспертизу.

Назначение таможенной экспертизы экспертам (специалистам) иной

уполномоченной организации производится в случае невозможности проведения такой экспертизы таможенными экспертами.

Эксперт (специалист) иной уполномоченной организации привлекается к проведению таможенной экспертизы на договорной основе. В случаях, когда оплата услуг специалистов и экспертов в соответствии с Таможенным кодексом Таможенного союза осуществляется за счет средств федерального бюджета, порядок возмещения таких расходов определяется Правительством Российской Федерации. Права и обязанности эксперта (специалиста) иной уполномоченной организации устанавливаются главой 20 Таможенного кодекса Таможенного союза.

В случае, если проведение таможенной экспертизы назначается таможенным органом эксперту (специалисту) иной уполномоченной организации, такой эксперт (специалист) обязан представить в таможенный орган, назначивший экспертизу, документы, подтверждающие наличие у него необходимых специальных познаний.

Во многом аналогичен ТК подход к использованию специальных знаний в Налоговом кодексе РФ (далее - НК). Законодатель предоставляет право налоговым органам привлекать для проведения налогового контроля специалистов и экспертов (п. 12 ст. 31 НК). В необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля может быть привлечен эксперт, в том числе при проведении выездных налоговых проверок. Экспертиза назначается в случае, если для разъяснения возникающих вопросов требуются специальные знания в науке, технике, искусстве или ремесле (ст. 95 НК). Привлечение лица в качестве эксперта осуществляется на договорной основе. В качестве эксперта может выступать любое сведущее лицо, однако большинство экспертиз производится экспертно-криминалистическими подразделениями органов внутренних дел РФ.

Эксперты, так же как и специалисты, получают вознаграждение за работу, выполненную ими по поручению налогового органа, если эта работа не входит в круг их служебных обязанностей (ст. 131 НК). Порядок выплаты и

размеры сумм, подлежащих выплате, устанавливаются Правительством РФ и финансируются из федерального бюджета РФ.

Экспертиза назначается постановлением должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку. В постановлении указываются основания для назначения экспертизы, фамилия эксперта или наименование организации, в которой должна быть произведена экспертиза, вопросы, поставленные перед экспертом, и материалы, предоставляемые в распоряжение эксперта.

Эксперт вправе знакомиться с материалами проверки, относящимися к предмету экспертизы, заявлять ходатайства о предоставлении ему дополнительных материалов.

Эксперт дает заключение в письменной форме от своего имени. В заключении эксперта излагаются проведенные им исследования, сделанные в результате их выводы и обоснованные ответы на поставленные вопросы. Если эксперт при производстве экспертизы установит имеющие значение для дела обстоятельства, по поводу которых ему не были поставлены вопросы, он вправе включить выводы об этих обстоятельствах в свое заключение.

Заключение эксперта или его сообщение о невозможности дать заключение предъявляются проверяемому лицу, которое имеет право дать свои объяснения и заявить возражения, а также просить о постановке дополнительных вопросов эксперту и о назначении дополнительной или повторной экспертизы.

Дополнительная экспертиза назначается в случае недостаточной ясности или полноты заключения и поручается тому же или другому эксперту. Повторная экспертиза назначается в случае необоснованности заключения эксперта или сомнений в его правильности и поручается другому эксперту.

Производство по делам о нарушениях правил таможенного оформления и таможенного контроля, а также по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах - это, как правило, производство по делам об административных правонарушениях. Исключение составляют правонарушения,



квалифицируемые как уголовные преступления: контрабанда (ст. 188 УК); уклонение физического лица от уплаты налога или страхового взноса в государственные внебюджетные фонды (ст. 198 УК); уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации (ст. 199 УК).

Экспертизы по делам об административных правонарушениях, безусловно, являются судебными и должны осуществляться в соответствии с нормами КоАП.

Практически одинаковы требования законодателя к заключению эксперта. Таким образом, напрашивается решение о приравнивании с точки зрения доказательственного значения экспертиз, выполняемых согласно ТК и НК при осуществлении операций таможенного и налогового контроля, к судебным экспертизам - доказательствам по делу об административном правонарушении. Конечно, это возможно только после внесения соответствующих изменений как в КоАП, так и в ТК и НК.

Значительно сложнее дело обстоит с использованием заключений экспертиз, полученных при осуществлении операций таможенного и налогового контроля в уголовном судопроизводстве. Как уже неоднократно отмечалось выше, судебная экспертиза в уголовном процессе возможна только после вынесения постановления о возбуждении уголовного дела. Проведенные до этого момента экспертизы, по сути, являются предварительными исследованиями, хотя такие экспертные заключения часто приобщаются к материалам дела в качестве иных документов. Согласно действующему УПК исследование с использованием специальных знаний может осуществляться только при производстве судебной экспертизы. Поэтому допустимость таких документов как доказательств весьма сомнительна. С другой стороны, напомним, что повторить исследование в процессуальной форме далеко не всегда возможно.

## Список используемой литературы

### Законы, нормативные правовые акты и иные официальные документы:

1. Конституция Российской Федерации. Принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 (с учетом поправок, внесенных Законами Российской Федерации о поправках к Конституции Российской Федерации от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 N 2-ФКЗ, от 21.07.2014 N 11-ФКЗ) // Российская газета. 25.12.1993. № 237; СПС Гарант. 2018.
2. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18.12.2001 N 174-ФЗ (принят ГД ФС РФ 22.11.2001). // СПС КонсультантПлюс, 2018.
3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 N 63-ФЗ (принят ГД ФС РФ 24.05.1996). // СПС КонсультантПлюс, 2018.
4. Таможенный кодекс Таможенного союза (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 N 17) // СПС «КонсультантПлюс». 2018.
5. Федеральный закон от 10 июля 2002 г. «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2002. № 28. Ст.2790; СПС КонсультантПлюс. 2018.
6. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2011. № 50. Ст. 7344.
7. Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. «Об обществах с ограниченной ответственностью» // Собрание законодательства Российской Федерации. 1998. № 7. Ст. 785.
8. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2009. № 1. Ст. 15.
9. Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем и финансированию терроризма» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. № 33 (ч. 1). Ст. 3418.
10. Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. № 33 (ч. 1). Ст. 3431.
11. Указ Президента РФ от 1 ноября 2001 г. № 1263 «Об уполномоченном органе по противодействию легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. №45. Ст. 4251.

12. Инструкция Центрального банка РФ от 02.04.2010 № 135-И «О порядке принятия Банком России решения о государственной регистрации кредитных организаций и выдаче лицензий на осуществление банковских операций» // Вестник Банка России. 2010. № 23.

13. Инструкция о порядке представления результатов оперативно-розыскной деятельности органу дознания, следователю, прокурору или в суд, утв. совместным приказом МВД России, МО России, ФСБ России, ФСО России, ФТС России, СВР России, ФСИН России, ФСКН России, СК России от 27.09.2013 № 776/703/509/507/1820/42/535/398/68 // Российская газета. 2013. № 282.

14. Инструкция о порядке приема, регистрации и разрешения в территориальных органах Министерства внутренних дел Российской Федерации сообщений о преступлениях, об административных правонарушениях, о происшествиях, утв. приказом МВД России от 29.08.2014 № 736 // Российская газета. 2014. № 260.

15. Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: приказ Министерства финансов РФ от 13 июня 1995 г. № 49 // Финансовая газета. 1995 г. № 28

16. Письмо Минфина России от 05.10.2012 № 14-03-03/728 «О безналичных расчетах с подотчетными лицами с применением банковских карт» // СПС «КонсультантПлюс». 2018.

17. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 1998 г. № 23.

18. Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2010. № 35.

19. Письмо от 1 сентября 1998 г. № 01 - 15/18416 «О видах экспертиз, проводимых таможенными лабораториями, и перечне типовых вопросов, задаваемых эксперту» // СПС «КонсультантПлюс». 2018.

20. Постановление Правительства РФ от 9 июля 2001 г. N 524 «Об установлении таможенного режима перемещения припасов». СЗ РФ. 2001. N 29. Ст. 3031

21. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержден приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. № 94н // Финансовая газета. 2000. № 46, 47.

22. Указание Банка России от 11.03.2014 N 3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» // СПС «КонсультантПлюс». 2018.

23. Положение о порядке взаимодействия контрольно-ревизионных органов Министерства финансов РФ с Генеральной Прокуратурой РФ, МВД РФ, ФСБ РФ, при назначении и проведении ревизий (проверок), утв. прика-

зом Министерства финансов РФ, МВД РФ и ФСБ РФ от 7 декабря 1999 г. № 89н /1033/717 // Экспресс-закон, июль 2000 г. № 25.

### **Монографии, учебники, учебные пособия:**

24. Азрилиян А.Н. Большой экономический словарь – М: Институт новой экономики, 2015. – 1280 с.
25. Александров А.С., Гришин С.П. Перекрестный допрос в суде. - М.: Юрлитинформ, 2007.
26. Башарова Р.А. Экономическая безопасность и криминализация экономики: Учебное пособие. М.: МЭПИ, 2000. - 34 с.
27. Бекряшев А.К., Белозеров И.П. Теневая экономика и экономическая преступность. Электронный учебник: <http://newasp.omskreg.ru/bekryash/intro.htm>.
28. Бертовский Л.В., Образцов В.А. Выявление и расследование экономических преступлений. М.: Издательство «Экзамен», 2003. - 256 с.
29. Быховский И.Е. Допустимость тактических приемов при допросе: учебное пособие / И.Е. Быховский, Ф.В. Глазырин, С.К. Питерцев. - Волгоград: ВСШ МВД СССР, 1998.
30. Букаев Н.М., Яровенко В.В. Криминалистика: криминалистическая тактика. Курс лекций. - Владивосток: Изд-во Дальневосточного университета, 2000.
31. Васильев А.Н. Следственная тактика. - М.: Юридическая литература, 2003.
32. Васильев А.Н. Основы следственной тактики. - М.: Юридическая литература, 2000.
33. Васильев А.Н., Корнеева Л.М., Тактика отдельных следственных действий. - М.: Юридическая литература, 2003.
34. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). СПб.: «Юридический центр Пресс», 2002. - 641 с.
35. Гаврилов А.К. Следственная тактика. - Волгоград: Нижневолжское книжное издательство, 2004.
36. Гусаков А.Н., Фимощенко В.Н. Следственная тактика: Учебное пособие. - Екатеринбург, 1993.
37. Данилова Н.А. Расследования преступлений в сфере банковской деятельности: вопросы теории и практики. Диссертация на соиск. ... к.ю.н. по спец. 12.00.09 – уголовный процесс, криминалистика и судебная экспертиза, оперативно-розыскная деятельность. СПбУ МВД России. – СПб. 2007. 427 с.
38. Дмитриенко Т.М., Чаадаев С.Г. Судебная (правовая) бухгалтерия: Учебник. М.: Проспект, 1998. - 336 с.
39. Дьячков А.М. Применение специальных бухгалтерских познаний при расследовании хищений: Учебное пособие. М.: Спарк, 2000. - 123 с.
40. Егоршин В.М., Колесников В.В. Преступность в сфере экономической деятельности: Монография. СПб.: Санкт-Петербургский университет

МВД России, Академия права, экономики и безопасности жизнедеятельности, фонд «Университет», 2000. - 272 с.

41. Егоршин В.М. Экономическая безопасность и экономическая преступность в современной России: Учебное пособие. СПб.: Петровский фонд, -170 с.

42. Калиновский К.Б., Смирнов А.В. Комментарий к Уголовно-процессуальному кодексу Российской Федерации Постатейный. / Под общ. ред. А.В. Смирнова. 2-е изд., доп. и перераб. - СПб. 2017.

43. Корухов Ю.Г. Методология судебной экспертизы.- М.: Инфра-М, 2007. - 189 с. С. 10-67.

44. Кушниренко С.П., Панфилова Е.И. Уголовно-процессуальные способы изъятия компьютерной информации по делам об экономических преступлениях: Учебное пособие. 3-е изд., перераб. и доп. СПб., 2003. - 104 с.

45. Кушниренко С.П. Особенности расследования взяточничества: Учебное пособие. СПб., 2023. - 108 с.

46. Ларичев В.Д. Злоупотребления в сфере банковского кредитования: Методика их предупреждения. М.: ЮрИнформ, 1997. - 221 с.

47. Ларичев В.Д., Спирин Г.М. Коммерческое мошенничество в России. Способы совершения. Методы защиты. М.: «Экзамен», 2001. - 256 с.

48. Леви А.А. Получение и проверка показаний следователем: справочник / А.А. Леви, Г.И. Пичкалева, Н.А. Селиванов. - М.: Юрид. Лит., 1987.

49. Логинов Е.Л. Отмывание денег через Интернет - технологии: методы использования электронных финансовых технологий для легализации криминальных доходов и уклонения от уплаты налогов: Учебное пособие для студентов вузов. М.: ЮНИТИ, 2005. - 208 с.

50. Макеева Н.В. Процессуальный порядок и особенности допроса свидетеля: учебное пособие / Н.В. Макеева, А.В. Макеев. - Калининград: Калининградский юридический институт, 2004.

51. Мамайчук И.И. Экспертиза личности в судебно-следственной практике: Учебное пособие. - СПб. 2002.

52. Мельников А.Б., Логинов Е.Л., Карлеба В.А. Криминальные стратегии организованных преступных групп в финансовой системе: Парадигма борьбы с организованной преступностью в экономике. Краснодар: Краснодарский юрид. ин-т МВД России, 2002. - 348 с.

53. Мирский Д.Я. Теоретические и методические вопросы экспертизы.- М.: Приор, 2006.- 171 с. С. 29.

54. Михайлов А.И. Научная организация труда следователя [Текст] / А.И. Михайлов, Л.Н. Соя-Серко, А.Б. Соловьев. - М.: 1974.

55. Мусин Э.Ф., Ефимов С.В. Методика производства судебно-экономических экспертиз: вопросы теории и практики. М.: Право и закон, 2013. – 157 с.

56. Найденов В.В. Руководство для следователей. - М.: Юридическая литература, 1981.

57. Нерсесян М.Г. Исследование данных бухгалтерского учета и отчетности для определения признаков и способов искажения показателей, харак-

теризующих финансовое состояние хозяйствующего субъекта. В целях получения банковских кредитов: Методические рекомендации. М.: РФЦСЭ, 2002.-21 с.

58. Печерский В.В. Типовые программы допроса на предварительном следствии и судебном следствии: учебно-практическое пособие / В.В. Печерский. - М.: Юрлитинформ, 2005.

59. Петрухин И.Л. Теоретические основы реформы уголовного процесса в России. М., 2005.

60. Преступления против правосудия / Под ред. А.В. Галаховой. М., 2005.

61. Попов Д.В. Надлежащий источник свидетельских показаний как необходимое условие их допустимости: Диссертация. канд. юрид. наук. Самара, 2007.

62. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – М: ИНФРА-М, 2013. – 1582 с.

63. Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в уголовном, гражданском и арбитражном процессе. – М.: Право и закон, 2015. – 185 с.

64. Чеботарев А.Н., Чеботарев Д.А. Экономическая преступность в банковской сфере: характеристика, особенности, предупреждение. Воронеж: Издательство «Научная книга», 2003. - 184 с.

65. Шейфер С.А. Следственные действия. Система и процессуальная форма. - М.: 000 Издательство «Юрлитинформ», 2001.

66. Якуб М.Л. Показания свидетелей и потерпевших М., 1968.

#### **Статьи, научные публикации, иные информационные источники:**

67. Абшилава Г.В. Некоторые особенности производства допроса с участием переводчика. // Российский следователь. 2004. № 10. С.16-19.

68. Алексеева Т.А. Особенности речи представителей отдельных психологических типов, свидетельствующие о лжи при производстве допроса // Вестн. Том. гос. ун-та. Право. 2015. №1 (15). С.21-28. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-rechi-predstaviteley-otdelnyh-psihologicheskikh-tipov-svidetelstvuyuschie-o-lzhi-pri-proizvodstve-doprosa> (дата обращения: 25.02.2018).

69. Антонов И.О. Тактические особенности допроса свидетеля при расследовании уголовных дел о мошенничестве // Учен. зап. Казан. ун-та. Сер. Гуманит. науки. 2012. №4. С.167-173. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/takticheskie-osobennosti-doprosa-svidetelya-pri-rassledovanii-ugolovnyh-del-o-moshennichestve> (дата обращения: 25.02.2018).

70. Ахмедшин Р.Л. Актуальные аспекты тактики допроса эксперта // Вестн. Том. гос. ун-та. Право. 2014. №4 (14). С.15-21. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-aspekty-taktiki-doprosa-eksperta> (дата обращения: 25.02.2018).

71. Ахмедшин Р.Л. Тактика допроса иностранных граждан // Вестн. Том. гос. ун-та. 2015. №391. С.155-159. URL:

<http://cyberleninka.ru/article/n/taktika-doprosa-inostrannyh-grazhdan> (дата обращения: 25.02.2018).

72. Бастрькин А., Александрова О. Особенности допроса иностранных граждан на предварительном следствии // Законность. 2004. № 3 С.30-33.

73. Баянов А.И. Последовательность и темп постановки вопросов как основания формирования приемов допроса // Вестник ОмГУ. Серия. Право. 2014. №2 (39). С.235-239. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/posledovatelnost-i-temp-postanovki-voprosov-kak-osnovaniya-formirovaniya-priemov-doprosa> (дата обращения: 25.02.2018).

74. Волосова Н.Ю. Некоторые суждения о доказательственном значении признания обвиняемым своей вины // Российская юстиция. 2008. N 1. С.67.

75. Горбачев А.В. О допустимости показаний, данных лицом против самого себя // Адвокатская практика. 2004. N 2; <http://www.consultant.ru>.

76. Гришин А.В. Особенности допроса эксперта в суде // Евразийская адвокатура. 2015. №1 (14). С.26-30. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-doprosa-eksperta-v-sude> (дата обращения: 25.02.2018).

77. Гришина Е.П. Особенности производства экспертизы и допроса эксперта в суде с участием присяжных заседателей. // СПС Консультант-плюс. 2017.

78. Гусева Н.Н. Производство допроса в условиях, исключающих визуальное наблюдение как средство обеспечения процессуальной безопасности лица, заключившего досудебное соглашение о сотрудничестве // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2015. №1 (29). С.237-240. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/proizvodstvo-doprosa-v-usloviyah-isklyuchayuschih-vizualnoe-nablyudenie-kak-sredstvo-obespecheniya-protsessualnoy-bezopasnosti-litsa> (дата обращения: 25.02.2018).

79. Давлетшина Л.С. О предмете допроса эксперта в суде. // <http://www.Kraspybl.ru>

80. Данильян Э.С. Особенности проведения допросов и опросов в целях проверки розыскных версий // Общество и право. 2015. №1 (51). С.224-229. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-provedeniya-doprosov-i-oprosov-v-tselyah-proverki-rozysknyh-versiy> (дата обращения: 25.02.2018).

81. Демидова Е.Е. Предмет допроса судебного эксперта // Проблемы законности. 2012. №120. С.361-371. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/predmet-doprosa-sudebnogo-eksperta-1> (дата обращения: 25.02.2018).

82. Дикарев И.С. О праве некоторых категорий лиц, обладающих свидетельским иммунитетом, не являться по вызовам на допросы // Адвокатская практика. 2006. N 5; СПС Консультант-плюс. 2018.

83. Дударев В.А. Тактические особенности установления психологического контакта с несовершеннолетними при их допросе // Вестник Брянского государственного университета. 2012. №2 (1). С.186-191. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/takticheskie-osobennosti-ustanovleniya>

psihologicheskogo-kontakta-s-nesovershennoletnimi-pri-ih-doprose (дата обращения: 25.02.2018).

84. Ельмашев Ю.В. Показания следователя в суде не восполняет недостатки протокола. // Уголовный процесс. – 2010. №10. С.66.

85. Жижина М.В. Допрос свидетелей в гражданском (арбитражном) процессе // М.В. Жижина // Законодательство. – 2011. №9. – С.70-73.

86. Иванова Л.Ф. Тактико-психологические приемы предварительного допроса опознающего // Вестник ЮУрГУ. Серия: Право. 2015. №1. С.29-32. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/taktiko-psihologicheskie-priemy-predvaritelnogo-doprosa-opoznayuschego> (дата обращения: 25.02.2018).

87. Караванов А.А., Устинов И.Ю. Психологические особенности проведения очной ставки // Территория науки. 2015. №2. С.28-34. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/psihologicheskie-osobennosti-provedeniya-ochnoy-stavki> (дата обращения: 25.02.2018).

88. Карпенко В.М. О необходимости придания объяснению статуса самостоятельного источника доказательств // Юридический консультант. 2009. N 4. С. 10 - 12.

89. Кораблев А.А. Понятие и сущность специальных знаний // Молодой ученый. — 2016. — №2. — С. 693-695. — URL <https://moluch.ru/archive/106/25145/> (дата обращения: 01.03.2018).

90. Корнеева О.А. Проблемы тактики допроса свидетеля и потерпевшего по УПК РФ. // СПС КонсультантПлюс. 2018.

91. Кудин Ф.М. Особенности допроса свидетеля при получении производных показаний // Общество и право. 2012. №2 (39). С.169-171. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-doprosa-svidetelya-pri-poluchenii-proizvodnyh-pokazaniy> (дата обращения: 25.02.2018).

92. Любичев С.Г. Особенности расследования преступлений несовершеннолетних на современном этапе / Проблемы отправления правосудия по уголовным делам в современной России: теория и практика: Сб. науч. статей: В 2 ч. Ч. 1 / Отв. ред. Т.К. Рябина, А.А. Козьявин. - Курск, 2007. С.166.

93. Лялюк А.В., Моисеева К. А. Особенности производства судебно-бухгалтерской экспертизы //Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 2 (19). С. 169-172.

94. Лялюк А.В., Богачева Ж.Э. Нормативно-правовые и организационные аспекты проведения судебной налоговой экспертизы //Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 1 (18). С. 112-115.

95. Манцурова Л.А. Особенности тактики допроса предшествующего предъявлению для опознания, в зависимости от процессуального положения допрашиваемого лица // Пробелы в российском законодательстве. 2013. №6. С.239-241. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-taktiki-doprosa-predshestvuyushchego-predyavleniyu-dlya-opoznaniya-v-zavisimosti-ot-protsessualnogo-polozheniya> (дата обращения: 25.02.2018).

96. Марасанова С.В. Организационные и процессуальные проблемы деятельности суда присяжных // «Черные дыры» в российском законодательстве. 2002. N 4. С.389 - 390.



97. Маркелов А.Г., Нефедов М.А. Особенности проведения отдельных следственных действий с использованием инновационных технологий по уголовным делам в сфере экономики // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2015. №1 (29). С.136-139. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-provedeniya-otdelnyh-sledstvennyh-deystviy-s-ispolzovaniem-innovatsionnyh-tehnologiy-po-ugolovnym-delam-v-sfere-ekonomiki> (дата обращения: 25.02.2018).

98. Медведева С.Н. Значение причинно-следственной связи в формировании идеальных следов преступления // Общество и право. 2015. №2 (52). С.220-222. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/znachenie-prichinno-sledstvennoy-svyazi-v-formirovanii-idealnyh-sledov-prestupleniya> (дата обращения: 25.02.2018).

99. Нечаева Т.Г., Химичева Г.П. О доказательственном значении объяснений, полученных на стадии возбуждения уголовного дела // Процессуальная деятельность милиции: Материалы научно-практической конференции ВНИИ МВД России. М., 2006. С. 108 – 115.

100. Определение Конституционного Суда РФ от 06.02.2004 года № 44-О «По жалобе гражданина Демьяненко В. Н. на нарушение его конституционных прав положениями ст. 56, 246, 278, 365 УПК РФ». // СПС КонсультантПлюс. 2018.

101. Определение КС РФ от 16 июля 2009 г. № 928-О-О // СПС «КонсультантПлюс». 2018.

102. Определение ВАС РФ от 24 марта 2008 г. № 4093/08 // СПС «КонсультантПлюс». 2018.

103. Осоедова Н.В. Допрос следователя и дознавателя в судебном заседании / Н.В. Осоедова // Уголовный процесс. – 2010. №10. С.62-64.

104. Осоедова Н.В. Перекрестный и шахматный допрос в российском уголовном процессе // Вестник ОГУ. 2011. №3 (122). С.112-117. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/perekrestnyy-i-shahmatnyy-dopros-v-rossiyskom-ugolovnom-protse> (дата обращения: 25.02.2018).

105. Перекрестов В.Н. Проблема обеспечения гарантий допустимости признательных показаний. // СПС КонсультантПлюс. 2017.

106. Пиков И.Е. Учет особенностей темперамента и характера человека в процессе его допроса // Известия РГПУ им. А.И. Герцена. 2012. №133. С.152-158. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/uchet-osobennostey-temperamenta-i-haraktera-cheloveka-v-protse> (дата обращения: 25.02.2018).

107. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 21 декабря 2010 г. № 28 «О судебной экспертизе по уголовным делам». // СПС КонсультантПлюс. 2018.

108. Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 15 ноября 2016 года № 48 «О практике применения судами законодательства, регламентирующего особенности уголовной ответственности за преступления в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности» // СПС КонсультантПлюс. 2018.

109. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 9 июля 2012 г. № А66-4438/2011 // СПС «Консультантплюс». 2018.

110. Постановление ФАС Поволжского округа от 28 сентября 2011 г. № А06-7370/2010, Постановление ФАС Поволжского округа от 3 апреля 2009 г. № А55-5439/2008 // СПС «Консультантплюс». 2018.

111. Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 10 декабря 2007 г. № А29-656/2007 // СПС «Консультантплюс». 2018.

112. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 22 мая 2012 № Ф03-1582/2012 // СПС «Консультантплюс». 2018.

113. Постановление ФАС Московского округа от 19 ноября 2013 г. № Ф05-8517/13 по делу № А40-18229/2013 // СПС «Консультантплюс». 2018.

114. Постановление ФАС Поволжского округа от 13 сентября 2011 г. по делу № А65-27977/2010 // СПС «Консультантплюс». 2018.

115. Постановление ФАС Московского округа от 7 ноября 2013 г. по делу № А40-6292/2013 // СПС «Консультантплюс». 2018.

116. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 10 апреля 2014 г. по делу № А56-30538/2013 // СПС «Консультантплюс». 2018.

117. Постановление ФАС Уральского округа от 20 августа 2013 г. по делу № А50-13756/2012 // СПС «Консультантплюс». 2018.

118. Процюк О.Н. Характеристика допроса несовершеннолетнего подозреваемого: понятие, задачи и границы // Госсветник. 2014. №1 (5). С.12-17. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/harakteristika-doprosa-nesovershennoletnego-podozrevaemogo-ponyatie-zadachi-i-granitsy> (дата обращения: 25.02.2018).

119. Радецкий В.А. Тактические особенности допроса в суде // Проблемы законности. 2012. №118. С.303-310. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/takticheskie-osobennosti-doprosa-v-sude-1> (дата обращения: 25.02.2018).

120. Роганов С.А., Константинова Т.Л. К вопросу об участии педагога при производстве допроса // Ленинградский юридический журнал. 2015. №2 (40). С.200-205. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-ob-uchastii-pedagoga-pri-proizvodstve-doprosa> (дата обращения: 25.02.2018).

121. Рычкалова Л.А. Проблемы тактики допроса подозреваемого и обвиняемого // Общество и право. 2014. №4 (50). С.205-211. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/problemy-taktiki-doprosa-podozrevaemogo-i-obvinyаемого> (дата обращения: 25.02.2018).

122. Рычкалова Л.А. Проблемные аспекты тактики допроса свидетелей // Общество и право. 2013. №4 (46). С.167-169. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/problemnye-aspekty-taktiki-doprosa-svideteley> (дата обращения: 25.02.2017).

123. Саморока В.О. возможности использования специальных познаний в области психологии для проверки достоверности показаний лица в ходе допроса. // Уголовное право. 2006. № 8. С.2-5.

124. Сизов А.А. Аспекты неразглашения сведений, полученных при допросе свидетелей // Фундаментальные исследования. 2015. №2-1. С.208-

211. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/aspekty-nerazglasheniya-svedeniy-poluchennyh-pri-doprose-svideteley> (дата обращения: 25.02.2018).

125. Солодов Д.А. Тактические проблемы судебного допроса по уголовным делам. // СПС КонсультантПлюс. 2018.

126. Судебная практика: Архив Октябрьского районного суда г. Улан-Удэ, 2008 г. У/Д № 1 – 590/ 2008., 1-401/2007. // СПС КонсультантПлюс. 2018.

127. Тенгизова Ж.А., Джумаева Р.Х. Допрос как следственное действие: порядок проведения и отличительные особенности // Теория и практика общественного развития. 2014. С.98-99. №18. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/dopros-kak-sledstvennoe-deystvie-poryadok-provedeniya-i-otlichitelnye-osobennosti> (дата обращения: 25.02.2018).

128. Тетюев С.В. Случаи участия педагога и психолога в допросе несовершеннолетних правонарушителей по УПК РФ // Ученые записки: Сборник научных трудов юридического факультета Оренбургского государственного университета. Выпуск 5. Оренбург, 2007. С.255–256.

129. Тямкин А.В., Цыкова Г.Е. Тактические приемы разоблачения ложных показаний при допросе // Вестник ВИ МВД России. 2012. №2. С.115-120. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/takticheskie-priemy-razoblacheniya-lozhnyh-pokazaniy-pri-doprose> (дата обращения: 25.02.2018).

130. Фролова Т.А., Кобзарев С.М. Особенности признания недопустимыми отдельных документов // Уголовный процесс. 2006. №8. С.34.

131. Швец С.В. Структура и стадии допроса на предварительном следствии с участием переводчика // Теория и практика общественного развития. 2012. №3. С.364-367. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/struktura-i-stadii-doprosa-na-predvaritelnom-sledstvii-s-uchastiem-perevodchika> (дата обращения: 25.02.2018).

### Анкета

В связи с проведением исследования в рамках выпускной квалификационной работы на тему «Судебно-экономическая экспертиза» студенткой 5 курса Юридического института НИУ «БелГУ» Д.А. Секирой, просим ответить на вопросы. Результаты анкетирования являются анонимными, будут обобщены и использованы в указанной работе, как эмпирические данные.

1. Ваш стаж службы в органах внутренних дел?
  - 1) 1-3 года;
  - 2) 3-5 лет;
  - 3) 5-10 лет;
  - 4) 10-15 лет;
  - 5) 15 и более лет.
  
2. Вы участвовали в расследовании экономических преступлений?
  - 1) Иногда;
  - 2) Расследую экономические преступления;
  - 3) Сопровождал расследование как оперативный сотрудник.
  
3. Как часто Вы обращались за помощью к специалистам в сфере экономики?
  - 1) Иногда;
  - 2) Постоянно;
  - 3) Никогда.
  
4. В рамках расследования уголовных дел Вы проводили:
  - 1) Ревизию;
  - 2) Документальную проверку;
  - 3) Обыск;
  - 4) Выемку документов;
  - 5) Выемку компьютерной техники.
  
5. В какой форме Вы чаще всего пользовались помощью специалиста?
  - 1) Неофициально консультировался;
  - 2) Направлял официальные запросы;
  - 3) Назначал проведение ревизий, документальных проверок;
  - 4) Назначал проведение экономических экспертиз.
  
6. Какие экспертизы Вы назначали?
  - 1) Бухгалтерские;
  - 2) Финансово-хозяйственные;
  - 3) Налоговые;

- 4) Товароведческие.
7. Вы привлекали специалиста к участию в обыске?  
1) Да;  
2) Нет.
8. Вы привлекали специалиста к участию в выемке документов?  
1) Да;  
2) Нет.
9. Вы привлекали специалиста к участию в допросе подозреваемого, обвиняемого?  
1) Да;  
2) Нет.
10. Вы привлекали специалиста к участию в допросе потерпевших, свидетелей?  
1) Да;  
2) Нет.
11. Вы привлекали специалиста к участию в формировании перечня вопросов для проведения экспертизы?  
1) Да;  
2) Нет.
12. У Вас возникали проблемы с оплатой проведения экспертизы?  
1) Да;  
2) Нет.
13. Вам приходилось обращаться в негосударственные экспертные организации (к негосударственным экспертам)?  
1) Да;  
2) Нет.

Спасибо за помощь в исследовании!

## Результаты анкетирования

1. Ваш стаж службы в органах внутренних дел?
  - 1) 1-3 года; 14%
  - 2) 3-5 лет; 31%
  - 3) 5-10 лет; 48%
  - 4) 10-15 лет; 3%
  - 5) 15 и более лет. 4%
  
2. Вы участвовали в расследовании экономических преступлений?
  - 1) Иногда; 4%
  - 2) Расследую экономические преступления; 67%
  - 3) Сопровождал расследование как оперативный сотрудник. 29%
  
3. Как часто Вы обращались за помощью к специалистам в сфере экономики?
  - 1) Иногда; 17%
  - 2) Постоянно; 80%
  - 3) Никогда. 3%
  
4. В рамках расследования уголовных дел Вы проводили:
  - 1) Ревизию; 49%
  - 2) Документальную проверку; 18%
  - 3) Обыск; 10%
  - 4) Выемку документов; 37%
  - 5) Выемку компьютерной техники. 14%
  
5. В какой форме Вы чаще всего пользовались помощью специалиста?
  - 1) Неофициально консультировался; 12%
  - 2) Направлял официальные запросы; 27%
  - 3) Назначал проведение ревизий, документальных проверок; 53%
  - 4) Назначал проведение экономических экспертиз. 82%
  
6. Какие экспертизы Вы назначали?
  - 1) Бухгалтерские; 33%
  - 2) Финансово-хозяйственные; 24%
  - 3) Налоговые; 7%
  - 4) Товароведческие. 5%
  
7. Вы привлекали специалиста к участию в обыске?
  - 1) Да; 75%
  - 2) Нет. 25%
  
8. Вы привлекали специалиста к участию в выемке документов?
  - 1) Да; 57%

2) Нет. 43%

9. Вы привлекали специалиста к участию в допросе подозреваемого, обвиняемого?

1) Да; 18%

2) Нет. 82%

10. Вы привлекали специалиста к участию в допросе потерпевших, свидетелей?

1) Да; 9%

2) Нет. 91%

11. Вы привлекали специалиста к участию в формировании перечня вопросов для проведения экспертизы?

1) Да; 6%

2) Нет. 94%

12. У Вас возникали проблемы с оплатой проведения экспертизы?

1) Да; 47%

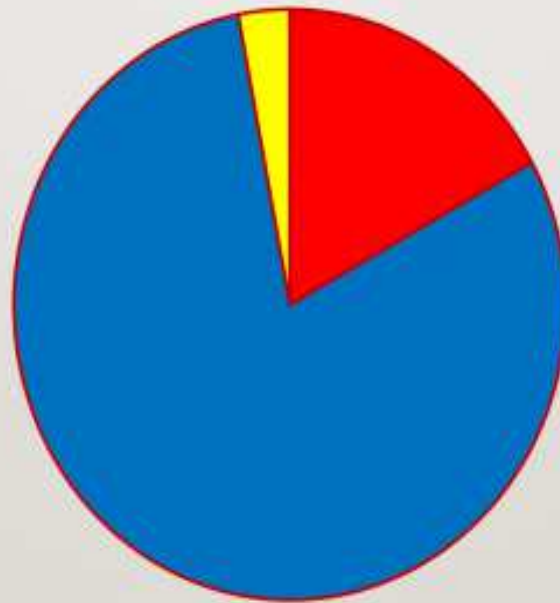
2) Нет. 53%

13. Вам приходилось обращаться в негосударственные экспертные организации (к негосударственным экспертам)?

1) Да; 47%

2) Нет. 53%

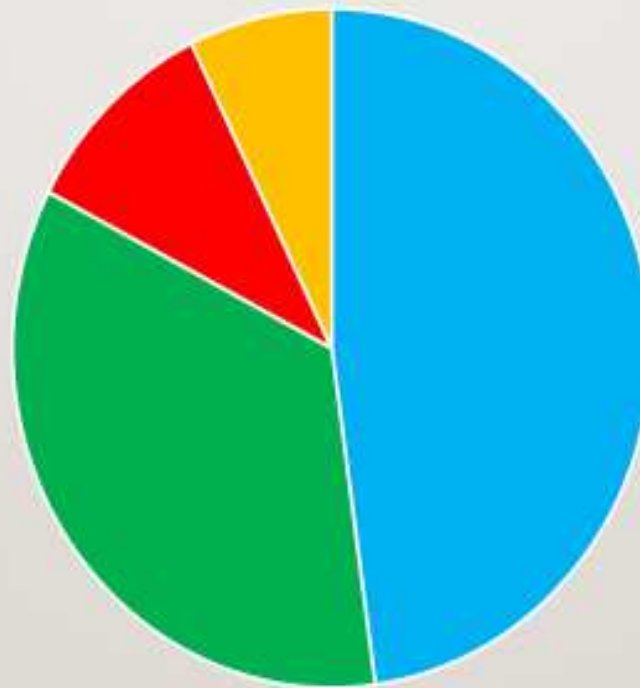
## Обращались за помощью к специалисту



■ иногда      ■ постоянно  
■ никогда      ■



## назначали экспертизы



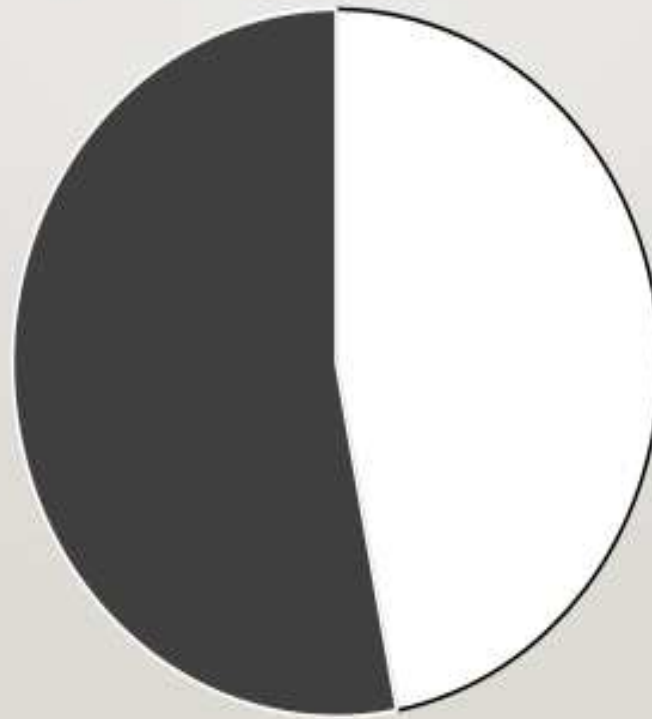
■ бухгалтерские

■ финансово-хозяйственные

■ налоговые

■ товароведческие

## экспертные организации, в которых проводились экспертизы



государственные     негосударственные