

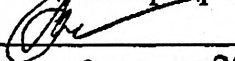
Учреждение образования  
«Брестский государственный технический университет»

Факультет экономический

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

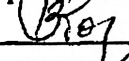
СОГЛАСОВАНО

Заведующий кафедрой

  
Н.В.Потапова  
«26» 12 2022 г

СОГЛАСОВАНО

Декан факультета

  
В.В.Зазерская  
«27» 12 2022 г

## ЭЛЕКТРОННЫЙ УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС

### ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ

### «Судебно-бухгалтерская экспертиза»

для специальности:

1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Составители: О.Е.Макарук – старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

Рассмотрено и утверждено на заседании научно-методического совета университета

«29» 12. 2022 г., протокол № 3.

пр. н. у.м.к. 22/23-39

Учреждение образования  
«Брестский государственный технический университет»

Факультет экономический

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

СОГЛАСОВАНО

Заведующий кафедрой

 Н.В.Потапова

«26» 12 2022 г

СОГЛАСОВАНО

Декан факультета

 В.В.Зазерская

«27» 12 2022 г

## ЭЛЕКТРОННЫЙ УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС

### ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ

### «Судебно-бухгалтерская экспертиза»

для специальности:

1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Составители: О.Е.Макарук – старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

Рассмотрено и утверждено на заседании научно-методического совета университета

«29» 12.2022 г., протокол № 3.

*рег. и учек 22/23-39*

## **1 Вспомогательный раздел**

## Пояснительная записка

*Актуальность изучения дисциплины.* Современный этап развития общества предъявляет особые требования к укреплению законности и правопорядка. Несоблюдение требований в области бухгалтерского учета приводит к нарушению законности отражения результатов хозяйственной деятельности. Такого рода негативные явления могут быть выявлены во время проведения аудита, налоговых проверок, финансовых ревизий в процессе судебно-бухгалтерской экспертизы.

*Цель и задачи дисциплины.* Цель изучения дисциплины состоит в получении студентами теоретических знаний и практических навыков экспертно-правовой работы в области хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования различных форм собственности, необходимых для проведения судебно-бухгалтерской экспертизы, как в период осуществления следствия, так и при рассмотрении дела в суде, а также использования экспертных методических приемов и составления заключения по результатам проведенного исследования, для чего необходимо решение следующих задач:

- рассмотрение и определение роли судебно-бухгалтерской экспертизы в системе управления экономикой, ее задач в обеспечении сохранности имущества субъектов хозяйственной деятельности различных форм собственности;

- изучение действующих нормативных правовых актов и инструктивных материалов в области судебно-бухгалтерской экспертизы;

- овладение методикой организации судебно-бухгалтерской экспертизы и проведения исследования основных финансово-хозяйственных операций;

- исследование проблем и перспектив дальнейшего развития судебно-бухгалтерской экспертизы;

- формирование у студентов навыков самостоятельного решения вопросов, связанных с назначением и производством судебно-бухгалтерской экспертизы.

Цели ЭУМК:

- обеспечение качественного методического сопровождения процесса обучения;

- организация эффективной самостоятельной работы студентов.

Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Судебно-бухгалтерская экспертиза» предназначен для студентов специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Содержание и объем ЭУМК полностью соответствует образовательному стандарту высшего образования ОСВО 1-25 01 08-2021, утвержденному Постановлением Министерства образования от 07.07.2022 №179, а также учебно-программной документации образовательной программы по данной специальности. Материал представлен на требуемом методическом уровне и адаптирован к современным образовательным технологиям.

Структура ЭУМК по учебной дисциплине «Судебно-бухгалтерская экспертиза»:

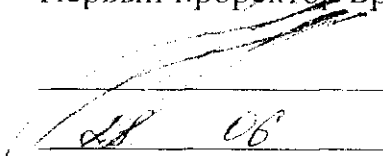
1. Теоретический раздел, состоящий из конспекта лекций по основным темам курса.
2. Практический раздел, в котором представлены методические материалы для практических занятий, тесты и задачи.
3. Раздел контроля знаний содержит перечень вопросов к зачету.
4. Вспомогательный раздел ЭУМК включает учебную программу по дисциплине «Судебно-бухгалтерская экспертиза» для специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и перечень изданий, рекомендуемых для изучения.

Рекомендации по организации работы с ЭУМК:

Необходим IBM PC-совместимый ПК стандартной конфигурации.

Учреждение образования  
«Брестский государственный технический университет»

УТВЕРЖДАЮ  
Первый проректор БрГТУ

  
\_\_\_\_\_ М.В. Нерода  
\_\_\_\_\_ 2021 г.

Регистрационный № УД-1-1-022уч.

### Судебно-бухгалтерская экспертиза

Учебная программа учреждения высшего образования по учебной дисциплине  
для специальности:

1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
направления 1-25 01 08-03 Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
в коммерческих и некоммерческих организациях  
для специализации 1-25 01 08-03 03 Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
в промышленности

Учебная программа составлена на основе на основе образовательного стандарта ОСВО 1-25 01 08-2013, типовой учебной программы дисциплины для специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по направлениям)», утвержденной Министерством образования Республики Беларусь 21.12.2017 г. рег. № ТД-Е.795/тип., Инструкции БрГТУ по разработке учебных программ № 57 от 01.06.2020 г.

СОСТАВИТЕЛИ:

Макарук О.Е., старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета анализа и аудита, м.э.н.

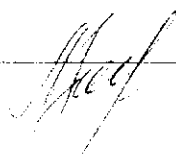
РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:

Кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита

Заведующий кафедрой  Н.В.Потапова

(протокол № 12 от 25.05.2021);

Методической комиссией экономического факультета

Председатель методической комиссии  Л.А. Захарченко

(протокол № 4 от 11.06.21 20);

Научно-методическим советом БрГТУ (протокол № 5 от 25.06.2021)

 Н.С. Семенов

# 1 ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

## Место учебной дисциплины

Современный этап развития общества предъявляет особые требования к укреплению законности и правопорядка. Бухгалтерский учет как одна из важнейших функций управления, средство контроля и руководства хозяйством должен способствовать решению этой задачи.

Несоблюдение порядка в области бухгалтерского учета приводит к нарушению законности. Такого рода негативные явления могут быть выявлены во время проведения аудита, налоговых проверок, финансовых ревизий в процессе судебно-бухгалтерской экспертизы.

Дисциплина «Судебно-бухгалтерская экспертиза» направлена на получение студентами теоретических знаний по вопросам осуществления экспертно-правовой работы в области финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования различных форм собственности и приобретения практических навыков применения учетной информации и использования экспертных методических приемов для принятия решений на предварительном следствии и в суде.

## Цель преподавания учебной дисциплины:

получение студентами теоретических знаний и практических навыков экспертно-правовой работы в области предпринимательской деятельности субъектов хозяйствования различных форм собственности, необходимых эксперту-бухгалтеру для проведения судебно-бухгалтерской экспертизы, как в период осуществления следствия, так и при рассмотрении дела в суде, а также использования экспертных методических приемов и составления заключения по результатам проведенного исследования.

## Задачи изучения дисциплины:

- рассмотрение и определение роли судебно-бухгалтерской экспертизы в системе управления экономикой, ее задач в обеспечении сохранности имущества субъектов предпринимательской деятельности различных форм собственности;
- изучение действующих нормативных правовых актов и инструктивных материалов в области судебно-бухгалтерской экспертизы;
- овладение методикой организации судебно-бухгалтерской экспертизы и проведения исследования основных финансово-хозяйственных операций;
- исследование проблем и перспектив дальнейшего развития судебно-бухгалтерской экспертизы;
- формирование у студентов навыков самостоятельного решения вопросов, связанных с назначением и производством судебно-бухгалтерской экспертизы.

В результате изучения учебной дисциплины «Судебно-бухгалтерская экспертиза» формируются следующие компетенции:

## 1 Академические компетенции специалиста

Специалист должен:



- АК-1. Уметь применять базовые научно-теоретические знания для решения теоретических и практических задач.
- АК-2. Владеть системным и сравнительным анализом.
- АК-3. Владеть исследовательскими навыками.
- АК-4. Уметь работать самостоятельно.
- АК-5. Быть способным порождать новые идеи (обладать креативностью).
- АК-6. Владеть междисциплинарным подходом при решении проблем.
- АК-7. Иметь навыки, связанные с использованием технических устройств, управлением информацией и работой с компьютером.
- АК-8. Обладать навыками устной и письменной коммуникации.
- АК-9. Уметь учиться, повышать свою квалификацию в течение всей жизни.

## 2 Профессиональные компетенции специалиста

2.1 В организационно-управленческой деятельности специалист должен быть способен:

- ПК-1. Использовать законы экономического развития в профессиональной деятельности. Согласовывать текущую работу с перспективными задачами и жизненно-важными интересами развития национальной экономики, ее отраслей и сфер.

- ПК-2. Выявлять экономическую сущность проблем, возникающих в ходе профессиональной деятельности, уметь привлечь для их решения соответствующий финансово-аналитический инструментарий.

- ПК-3. Применять методы математического анализа и моделирования при решении профессиональных задач. Пользоваться глобальными информационными ресурсами. Владеть современными средствами телекоммуникаций.

- ПК-5. Организовывать работу малых коллективов исполнителей для достижения поставленных целей. Контролировать и поддерживать трудовую и производственную дисциплину.

- ПК-6. Взаимодействовать со специалистами смежных профилей. Вести переговоры, деловую корреспонденцию, разрабатывать контракты с другими заинтересованными участниками, в том числе на иностранном языке.

2.2 В учетно-аналитической деятельности специалист должен быть способен:

- ПК-7. Владеть теоретическими основами и принципами организации бухгалтерского учета, анализа и аудита. Применять законодательные и нормативные акты по вопросам учета, отчетности, анализа и контроля.

- ПК-8. Владеть правилами заполнения и обработки бухгалтерских документов, навыками моделирования аналитической информации в системе двойной записи на счетах и в учетных регистрах с использованием компьютерных технологий.

- ПК-9. Уметь формировать и систематизировать учетно-аналитические и статистические материалы, характеризующие количественные и качественные показатели деятельности организации и ее подразделений в отчетности.

– ПК-10. Владеть теоретическими основами анализа хозяйственной деятельности, его методами, приемами и методиками.

– ПК-11. Уметь проводить оперативный экономический анализ хода выполнения плановых заданий и мероприятий по использованию резервов повышения эффективности производственно-хозяйственной деятельности.

– ПК-12. Изучать результаты работы предприятия и его структурных подразделений. Знать и владеть методами и приемами комплексного и финансового анализа хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования.

– ПК-13. Уметь разрабатывать предложения по внесению соответствующих корректировок в планы организации и отдельных подразделений в случае изменения производственно-хозяйственной ситуации и законодательства.

2.3 В контрольно-ревизионной, аудиторской деятельности специалист должен быть способен:

– ПК-14. Знать и уметь применять методику организации и порядок проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.

– ПК-15. Владеть методикой организации и проведения контрольно-ревизионной работы финансово-хозяйственной деятельности.

– ПК-16. Владеть методическими приемами и способами документального контроля и правилами реализации его результатов.

– ПК-17. Знать правила и владеть методами составления и утверждения бухгалтерской отчетности.

– ПК-18. Владеть методами обеспечения сохранности данных в условиях компьютерной обработки информации.

2.4 В производственно-хозяйственной деятельности специалист должен быть способен:

– ПК-19. Знать основные стадии производственно-хозяйственной деятельности организации, включая: исследования и разработки, производство, маркетинг, формирование и использование ресурсов, продвижение товара.

2.5 В инновационной деятельности специалист должен быть способен:

– ПК-23. Осуществлять поиск, систематизацию и анализ информации по перспективам развития бухгалтерского учета, анализа и аудита, инновационным проектам и решениям.

– ПК-24. Определять цели инноваций в области бухгалтерского учета, анализа и аудита и способы их достижения.

2.6 В консультационной деятельности специалист должен быть способен:

– ПК-26. Работать с юридической литературой, гражданским, трудовым и бухгалтерским законодательством; анализировать и оценивать собранные данные.

В результате изучения учебной дисциплины студент должен:

знать:

– теоретические основы, сущность, объекты, предмет, методологию, методы, общие понятия экспертизы;

- цель, задачи, роль и проблемы судебно-бухгалтерской экспертизы;
- общие и частные характеристики экспертизы, сущность которых определяется финансовыми и процессуальными аспектами;
- приемы и технику проведения судебно-бухгалтерской экспертизы;
- информационное обеспечение, обобщение результатов экспертизы, способы и формы реализации предложений эксперта-бухгалтера;

уметь:

- оформлять рабочие документы, акт комплексной экспертизы;
- обобщать результаты экспертиз;
- использовать общие и частные приемы в процессе исследования бухгалтерских документов организаций, экспертизы и других материалов дела;
- организовать проведение экспертизы;
- устанавливать связи между отступлениями от правил ведения бухгалтерского учета и нанесением материального ущерба, выявлять обстоятельства, способствующие этому, и разрабатывать меры по их устранению;
- использовать информацию, полученную в результате проведения контрольных мероприятий при принятии обоснованных управленческих решений;

владеть:

- бухгалтерской и юридической терминологией в области судебно-бухгалтерской экспертизы;
- навыками проведения первичной, дополнительной и комплексной судебно-бухгалтерской экспертизы;
- порядком оформления результатов исследования в виде заключения эксперта-бухгалтера.

Связи с другими дисциплинами

Учебная дисциплина «Судебно-бухгалтерская экспертиза» имеет межпредметные связи с учебными дисциплинами: «Ценообразование», «Бухгалтерское дело», «Бухгалтерская (финансовая) отчетность», «Контроль и аудит».

В результате изучения учебной дисциплины студенты должны иметь навыки практического использования нормативных правовых актов и инструктивных материалов по вопросам организации и проведения судебно-бухгалтерской экспертизы, ее соответствия действующим нормативным правовым документам; использования теоретических и специальных знаний в своей практической деятельности.

## ПЛАН УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ ДЛЯ ДНЕВНОЙ ФОРМЫ ПОЛУЧЕНИЯ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

Код специальности (направление специализации)	Наименование специальности (направление специализации)	Курс	Семестр	Всего учебных часов	Количество зачетных единиц	Аудиторных часов (в соответствии с учебным планом УМО)					Академических часов на курсовую работу	Форма текущей аттестации
						Всего	Лекции	Лабораторные занятия	Практические занятия	Семинары		
1-25 01 08 1-25 01 08-03 1-25 01 08-03 03	Бухгалтерский учет, анализ и аудит в коммерческих и некоммерческих организациях	4	7	108	3	54	34		16			Зачет

### 1 СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОГО МАТЕРИАЛА

#### 1.1 ЛЕКЦИОННЫЕ ЗАНЯТИЯ, ИХ СОДЕРЖАНИЕ

##### 1 Судебные экспертизы, их цели и задачи

Понятие судебных экспертиз, их цели и задачи. Виды судебных экспертиз и их использование в практике суда и следствия. Развитие судебно-бухгалтерской экспертизы. Статус экспертных учреждений и организация их работы. Общие и отличительные признаки судебно-бухгалтерской экспертизы от документальной проверки; судебно-бухгалтерской экспертизы и проверки, проводимой по требованию правоохранительных органов.

##### 2 Сущность, задачи, предмет и метод судебно-бухгалтерской экспертизы

Сущность и значение судебно-бухгалтерской экспертизы в современных условиях. Судебно-бухгалтерская экспертиза как средство раскрытия экономических правонарушений в следственной и судебной практике, базирующееся на знаниях в области бухгалтерского учета, анализа и контроля. Общие и частные характеристики судебно-бухгалтерской экспертизы. Задачи, стоящие перед экспертом-бухгалтером в процессе производства экспертизы. Предмет и объекты судебно-бухгалтерской экспертизы. Метод судебно-бухгалтерской экспертизы. Приемы и способы контроля, используемые при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы.

##### 3 Государственное регулирование судебно-экспертной деятельности в Республике Беларусь

Организация судебно-бухгалтерской экспертизы в Республике Беларусь и ее субъекты. Требования к образованию и повышению квалификации бухгалтера-эксперта. Порядок получения квалификационного аттестата бухгалтера-эксперта.

#### 4 Организация судебно-бухгалтерской экспертизы

Основания для назначения экспертизы. Характеристика документов, оформляющих назначение экспертизы, их содержание. Планирование и организация работы эксперта-бухгалтера. Процессуальные права, обязанности и ответственность эксперта-бухгалтера. Пределы компетенции эксперта-бухгалтера при использовании показаний свидетелей, обвиняемых, а также других материалов гражданского или уголовного дела.

#### 5 Технология проведения судебно-бухгалтерской экспертизы

Процесс судебно-бухгалтерской экспертизы и этапы ее проведения. Материалы, необходимые для производства судебно-бухгалтерской экспертизы. Основные этапы проведения экспертизы. Подготовка к проведению экспертизы в экспертном учреждении. Организационно-методическая подготовка к проведению экспертизы. Проверка хозяйственных и финансовых операций с целью получения ответов на вопросы, поставленные в определении (постановлении) суда (следователя). Обобщение и оформление материалов экспертизы. Реализация результатов экспертизы. Проведение судебно-бухгалтерской экспертизы при рассмотрении гражданского или уголовного дела в суде. Комиссионная и комплексная экспертиза. Дополнительная и повторная экспертиза. Сроки производства судебно-бухгалтерской экспертизы.

6 Порядок исследования экспертом-бухгалтером представленных на экспертизу материалов

Основные и вспомогательные информационные источники проведения судебно-бухгалтерской экспертизы и их классификационная характеристика. Необходимость сплошной проверки и исследования всех документов, предъявляемых эксперту-бухгалтеру следователем или судом. Порядок исследования бухгалтерских документов и учетных записей. Приемы исследования бухгалтерских документов. Исследование материалов оперативного учета, неофициальных материалов и актов проверок. Исследование заключений экспертов-специалистов в различных областях знаний и других материалов дела. Необходимые условия исследования экспертом-бухгалтером показаний обвиняемых и свидетелей, протоколов осмотра документов и других материалов гражданского или уголовного дела.

7 Методика исследования хозяйственных и финансовых операций при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы

Порядок исследования операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банках. Методика проверки операций с материально-производственными запасами. Исследование операций с основными средствами. Экспертное исследование операций по учету труда и его оплаты. Исследование состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля. Порядок определения размера материального вреда.

8 Заключение по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы и его реализации

Понятие, значение и структура заключения, составляемого экспертом-бухгалтером. Содержание вводной и исследовательской части заключения. Содержание выводов эксперта-бухгалтера в заключении. Порядок представления заключения эксперта-бухгалтера органу (должностному лицу), назначившему ее проведение. Реализация заключения судебно-бухгалтерской экспертизы в судебном процессе. Отказ эксперта-бухгалтера от выдачи заключения по результатам экспертизы.

## 1.2 ПРАКТИЧЕСКИЕ (СЕМИНАРСКИЕ) ЗАНЯТИЯ, ИХ СОДЕРЖАНИЕ

### 1 Судебные экспертизы, их цели и задачи

Понятие судебных экспертиз, их цели и задачи. Виды судебных экспертиз и их использование в практике суда и следствия. Развитие судебно-бухгалтерской экспертизы. Статус экспертных учреждений и организация их работы. Общие и отличительные признаки судебно-бухгалтерской экспертизы от документальной проверки; судебно-бухгалтерской экспертизы и проверки, проводимой по требованию правоохранительных органов.

### 2 Сущность, задачи, предмет и метод судебно-бухгалтерской экспертизы

Сущность и значение судебно-бухгалтерской экспертизы в современных условиях. Судебно-бухгалтерская экспертиза как средство раскрытия экономических правонарушений в следственной и судебной практике, базирующееся на знаниях в области бухгалтерского учета, анализа и контроля. Общие и частные характеристики судебно-бухгалтерской экспертизы. Задачи, стоящие перед экспертом-бухгалтером в процессе производства экспертизы. Предмет и объекты судебно-бухгалтерской экспертизы. Метод судебно-бухгалтерской экспертизы. Приемы и способы контроля, используемые при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы.

### 3 Государственное регулирование судебно-экспертной деятельности в Республике Беларусь

Организация судебно-бухгалтерской экспертизы в Республике Беларусь и ее субъекты. Требования к образованию и повышению квалификации бухгалтера-эксперта. Порядок получения квалификационного аттестата бухгалтера-эксперта.

### 4 Организация судебно-бухгалтерской экспертизы

Основания для назначения экспертизы. Характеристика документов, оформляющих назначение экспертизы, их содержание. Планирование и организация работы эксперта-бухгалтера. Процессуальные права, обязанности и

ответственность эксперта-бухгалтера. Пределы компетенции эксперта-бухгалтера при использовании показаний свидетелей, обвиняемых, а также других материалов гражданского или уголовного дела.

#### 5 Технология проведения судебно-бухгалтерской экспертизы

Процесс судебно-бухгалтерской экспертизы и этапы ее проведения. Материалы, необходимые для производства судебно-бухгалтерской экспертизы. Основные этапы проведения экспертизы. Подготовка к проведению экспертизы в экспертном учреждении. Организационно-методическая подготовка к проведению экспертизы. Проверка хозяйственных и финансовых операций с целью получения ответов на вопросы, поставленные в определении (постановлении) суда (следователя). Обобщение и оформление материалов экспертизы. Реализация результатов экспертизы. Проведение судебно-бухгалтерской экспертизы при рассмотрении гражданского или уголовного дела в суде. Комиссионная и комплексная экспертиза. Дополнительная и повторная экспертиза. Сроки производства судебно-бухгалтерской экспертизы.

6 Порядок исследования экспертом-бухгалтером представленных на экспертизу материалов

Основные и вспомогательные информационные источники проведения судебно-бухгалтерской экспертизы и их классификационная характеристика. Необходимость сплошной проверки и исследования всех документов, предъявляемых эксперту-бухгалтеру следователем или судом. Порядок исследования бухгалтерских документов и учетных записей. Приемы исследования бухгалтерских документов. Исследование материалов оперативного учета, неофициальных материалов и актов проверок. Исследование заключений экспертов-специалистов в различных областях знаний и других материалов дела. Необходимые условия исследования экспертом-бухгалтером показаний обвиняемых и свидетелей, протоколов осмотра документов и других материалов гражданского или уголовного дела.

7 Методика исследования хозяйственных и финансовых операций при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы

Порядок исследования операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банках. Методика проверки операций с материально-производственными запасами. Исследование операций с основными средствами. Экспертное исследование операций по учету труда и его оплаты. Исследование состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля. Порядок определения размера материального вреда.

8 Заключение по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы и его реализации

Понятие, значение и структура заключения, составляемого экспертом-бухгалтером. Содержание вводной и исследовательской части заключения. Содержание выводов эксперта-бухгалтера в заключении. Порядок представления

заключения эксперта-бухгалтера органу (должностному лицу), назначившему ее проведение. Реализация заключения судебно-бухгалтерской экспертизы в судебном процессе. Отказ эксперта-бухгалтера от выдачи заключения по результатам экспертизы.

## 2.1 УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ для дневной формы получения высшего образования

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Количество аудиторных часов				Количество часов самост. работы	Формы контроля знаний
		Лекции	Лабораторные занятия	Практические занятия	Семинарские занятия		
1	Судебные экспертизы, их цели и задачи	2		2			О,Т,Д,З
2	Сущность, задачи, предмет и метод судебно-бухгалтерской экспертизы	4					О,Т,Д,З
3	Государственное регулирование судебно-экспертной деятельности в Республике Беларусь	2		2			О,Т,Д,З
4	Организация судебно-бухгалтерской экспертизы	2		2			О,Т,Р,З
5	Технология проведения судебно- бухгалтерской экспертизы	6		2		2	О,Т,Р,З
6	Порядок исследования экспертом- бухгалтером представленных на экспертизу материалов	6		4			О,Т,Р,З
7	Методика исследования хозяйственных и финансовых операций при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы	8		2		2	О,Т,Р,З
8	Заключение по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы и его реализации	4		2			О,Т,Д,З
9	Всего аудиторных занятий	<b>34</b>		<b>16</b>		<b>4</b>	

Условные обозначения:

З – зачет, Д – доклад, О – устный опрос, Р- решение задач, Т – тест, Э – экзамен.



### 3 ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

#### 3.1 Перечень литературы

##### Основная литература

1. Дубоносов, Е.С. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учебник для вузов / Е.С.Дубоносов. – М. : Изд-во Юрайт, 2017. – 267 с.
2. Пакшина, Т.П. Судебно-бухгалтерская экспертиза: конспект лекций / Т.П. Пакшина, А.В. Соловьева – Витебск : УО «ВГТУ», 2016. – 68 с.
3. Кеворкова Ж.А. Бухгалтерская экспертиза хозяйствующих субъектов: методология и практика. Монография. – Ставрополь, Ставропольское книжное изд-во, 2014.
4. Левданская, Н.Е. Судебно-бухгалтерская экспертиза. Учебно-методический комплекс для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Н.Е. Левданская. – Мн.: Изд-во МИУ, 2015. – 151 с.
5. Судебно-бухгалтерская экспертиза: Учеб. / В.А. Хмельницкий. - Мн.: БГЭУ, 2005
6. Судебно-бухгалтерская экспертиза: Учебное пособие для студентов вузов / [Е.Р. Россинская и др.]; под ред. Е.Р. Россинской, Н.Д. Эриашвили, Ж.А. Кеворковой. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА: Закон и право, 2012. – 383 с.

##### Дополнительная литература

7. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 7 декабря 1998 г. №218-3 (в ред. от 5 января 2021 г. № 95-3) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь, - Минск, 2021.
8. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» №57-3 от 12.07.2013г. (в ред. от 17 июля 2017 г. № 52-3);
9. Закон Республики Беларусь Об аудиторской деятельности от 12 июля 2013 г. № 56-3 (в ред. от 18 июля 2019 г. № 229-3)
10. Закон Республики Беларусь от 13 июля 2013 г. №415-3 «Об экономической несостоятельности (банкротстве)» (в ред. от 24 октября 2016 г. № 439-3).
11. Закон Республики Беларусь от 15 июля 2015 г. № 293-3 О Государственном комитете судебных экспертиз Республики Беларусь (в ред. от 17 июля 2020 г. № 50-3).
12. Инструкция о порядке ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте на территории Республики Беларусь, утв. Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 19.03.2019 № 117;
13. Инструкция о порядке ведения кассовых операций и организации работы с наличными денежными средствами в белорусских рублях, утв. Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 19.03.2019 № 117;
14. Инструкция о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и

проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства экономики Республики Беларусь от 27.12.2011 г. № 140/206 (ред. от 22.02.2016 г., № 9/10).

15. Инструкция о порядке совершения операций с банковскими платежными карточками, утв. Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 18 января 2013 г. № 34 (с учетом изменений вступивших в силу 05.05.2015);

16. Инструкция по бухгалтерскому учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 г. № 25.

17. Инструкция по бухгалтерскому учету запасов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 г. № 133 (в ред. 30.04.2012 г. № 26).

18. Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2007 г. № 180.

19. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. № 166-3 (в ред. от 29 декабря 2020 г. № 72-3) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь, - Минск, 2021.

20. Научно-практический журнал «Судебная экспертиза Беларуси»

21. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. № 46.

22. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10 декабря 2013 г. № 80.

23. Постановление «Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета и утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета» № 50 от 29.06.2011г. (в ред. от 22 декабря 2018 г. № 74).

24. Постановление Министерства финансов, Министерства экономики Республики Беларусь от 07.12.2016 № 1001 Положение о порядке определения размера вреда (в том числе реального ущерба), причиненного государству, юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям противоправными действиями.

25. Уголовно-процессуальный кодекс Республики Беларусь от 16 июля 1999 г. № 295-3 (в ред. от 6 января 2021 г. № 85-3) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь, - Минск, 2021.

26. Указ Президента Республики Беларусь от 1 июля 2013 года №292 Вопросы Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь

(В ред. 08.02.2016 г. №35).

27. Указ Президента Республики Беларусь от 1 сентября 2010 г. N 450 «О лицензировании отдельных видов деятельности» (в ред. от 16 ноября 2020 г. № 413).

28. Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь (ред. от 18 марта 2021 г. № 111).

3.3 Перечень компьютерных программ, наглядных и других пособий, методических указаний и материалов, технических средств обучения, оборудования для выполнения лабораторных работ

В процессе обучения сочетаются как активные, так и интерактивные формы проведения занятий (компьютерные симуляции, деловые игры, разбор ситуаций, мастер-классы). В качестве информационных источников используются инновационные компьютерные технологии и интернет-ресурсы (сайты образовательных учреждений, ведомств, информационно-справочные системы), как обязательный компонент стандартов образования.

При проведении занятий в аудитории применяется интерактивное оборудование (компьютер, мультимедийный проектор), для демонстрации презентаций по темам лекций, что позволяет значительно активизировать процесс обучения. Использование новых образовательных технологий обеспечивает развитие следующих навыков:

1. Аналитические навыки – умение отличать данные от информации, классифицировать, выделять существенную и несущественную информацию, анализировать, находить пропуски информации и уметь восстанавливать их. Мыслить ясно и логично.

2. Практические навыки. Пониженный по сравнению с реальной ситуацией уровень сложности проблемы способствует формированию на практике навыков использования методов и принципов принятия решений.

3. Творческие навыки. Развиваются в генерации альтернативных решений, которые нельзя найти логическим путем.

4. Коммуникативные навыки. Умение вести дискуссию, использовать наглядный материал защищать собственную точку зрения, убеждать оппонентов, составлять краткий убедительный отчет.

5. Самоанализ. Несогласие в дискуссии способствует осознанию и анализу мнения других и своего собственного. Возникающие моральные и этические проблемы требуют формирования социальных навыков их решения.

3.4 Перечень средств диагностики результатов учебной деятельности

Для диагностики результатов сформированности компетенций обучающихся в результате усвоения дисциплины могут применяться следующие основные формы и средства оценки знаний:

1. Устная форма – собеседования; устные выступления и доклады на практических занятиях и курсовой конференции; выступления с докладами и презентациями на студенческих научно-практических конференциях, зачет;

2. Письменная форма – тесты, контрольные опросы, рефераты, индивидуальные задания, аттестационные и контрольные работы.

3. Смешанная форма – защита рефератов и отчетов по практическим заданиям; коллективная защита результатов деловой игры.

4. Техническая форма – компьютерное тестирование; мультимедийная презентация докладов.

3.5 Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы обучающихся по учебной дисциплине

Самостоятельная работа включает самостоятельное изучение отдельных вопросов дисциплины, включенных в учебную программу. При организации самостоятельной неуправляемой работы студентов используются традиционные технологии сообщающего обучения, предполагающие передачу информации в готовом виде, формирование учебных умений по образцу: лекции, практические занятия, написание, заслушивание и обсуждение рефератов. Использование традиционных технологий обеспечивает систематичность, относительно малые затраты времени на передачу и усвоение материала.

Основными направлениями самостоятельной работы студента являются:

– первоначально подробное ознакомление с программой учебной дисциплины;

– ознакомление со списком рекомендуемой литературы по учебной дисциплине в целом и ее разделам, наличие ее в библиотеке и других доступных источниках, изучение необходимой литературы по теме, подбор дополнительной литературы;

– изучение и расширение лекционного материала преподавателя за счет специальной литературы, консультаций;

– подготовка к практическим занятиям по специально разработанным планам с изучением основной и дополнительной литературы;

– подготовка к выполнению диагностических форм контроля (решение задач, контрольные работы, устные опросы);

– подготовка к зачету.

В самостоятельную работу по дисциплине входит неконтролируемая самостоятельная работа в объеме 54 часа, в том числе:

– работа над лекционным материалом, учебной литературой – 15 часов;

– подготовка к практическим и семинарским занятиям – 20 часов;

– подготовка к зачету – 19 часов.

Перечень вопросов, выносимых на самостоятельное изучение при самостоятельной работе:

1. Организация судебно-бухгалтерской экспертизы в Республике Беларусь и ее субъекты.

2. Ограничения при организации и производстве судебной экспертизы.

3. Порядок исследования бухгалтерских документов и учетных записей. Приемы исследования бухгалтерских документов.

4. Встречная проверка и метод взаимного контроля. Условия, предопределяющие их эффективное применение.

5. Характеристика основных признаков поддельных документов.

6. Способы определения бестоварности хозяйственных операций экспертом-бухгалтером.

7. Наиболее распространенные приемы вуалирования отчетности.

8. Преднамеренное искажение бухгалтерской (финансовой) отчетности как признак наличия правонарушений в деятельности хозяйствующего субъекта.

9. Понятие бухгалтерской ошибки. Преднамеренные и непреднамеренные ошибки. Способы обнаружения мошенничества в отчетности.

10. Изъятие и выемка бухгалтерских документов правоохранительными органами.

11. Способы совершения экономических преступлений с использованием компьютерных информационных технологий.

### 3.6 Перечень вопросов к зачету

1. Понятие судебно-бухгалтерской экспертизы

2. Виды СБЭ

3. Задачи СБЭ

4. Основания для назначения СБЭ

5. Предмет судебно-бухгалтерской экспертизы

6. Общая методология судебно-бухгалтерской экспертизы

7. Документальные приемы СБЭ

8. Расчетно-аналитические методы и приемы СБЭ

9. Специальные методические приемы проверки документов

10. Понятие документов и требования, предъявляемые к ним

11. Классификация документов с позиций бухгалтерского учета

12. Документы с позиций их правовой классификации

13. Подложные документы

14. Признаки, свидетельствующие о недоброкачественности документов

15. Документы бухгалтерского учета как объекты судебно-бухгалтерской экспертизы

16. Документы, оформляющие назначение экспертизы, их содержание.

17. Вопросы, подлежащие разрешению экспертом-бухгалтером

18. Процессуальные права эксперта-бухгалтера

19. Обязанности эксперта-бухгалтера

20. Ответственность эксперта-бухгалтера

21. Случаи отказа эксперта-бухгалтера от выдачи заключения по результатам экспертизы.

22. Этапы производства экспертизы

23. Порядок исследования экспертом-бухгалтером следственных материалов

24. Материалы, представляемые следователем эксперту-бухгалтеру.
25. Основания проведения дополнительной или повторной экспертизы.
26. Требования к претендентам на получение свидетельств о присвоении квалификации судебного эксперта.
27. Исследование операций с денежными средствами.
28. Исследование операций по счетам в банке.
29. Исследование операций с материальными ценностями.
30. Исследование операций с основными средствами, предметами в обороте.
31. Исследование состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля.
32. Особенности обнаружения подложных записей в условиях автоматизации учета
33. Бухгалтерская отчетность предприятий и ее роль в выявлении экономических преступлений
34. Определение размера материального ущерба (убытка).
35. Порядок получения квалификационного аттестата бухгалтера-эксперта.
36. Случаи прекращения действия свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта
37. Лицензирование экспертной деятельности. Требования, предъявляемые к лицензиату.
38. Понятие, значение и структура заключения, составляемого экспертом-бухгалтером.
39. Содержание вводной части заключения.
40. Содержание исследовательской части заключения.
41. Содержание выводов эксперта-бухгалтера в заключении.
42. Реализация заключения судебно-бухгалтерской экспертизы в судебном процессе.
43. Оценка заключения эксперта-бухгалтера следователем или судьей
44. Отказ эксперта-бухгалтера от выдачи заключения по результатам экспертизы.
45. Общие черты и принципиальные различия в деятельности ревизора и эксперта-бухгалтера
46. Сходства и отличия СБЭ и аудита

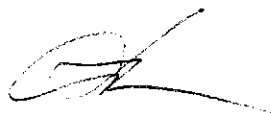
10

## ПРОТОКОЛ СОГЛАСОВАНИЯ УЧЕБНОЙ ПРОГРАММЫ

Название учебной дисциплины, с которой требуется согласование	Название кафедры	Предложения об изменениях в содержании учебной программы учреждения высшего образования по учебной дисциплине	Решение, принятое кафедрой, разработавшей учебную программу (с указанием даты и номера протокола)
Ценообразование	Кафедра БУАиА		Пр. № 12 от 25.05.2021
Бухгалтерское дело	Кафедра БУАиА		Пр. № 12 от 25.05.2021
Бухгалтерская (финансовая) отчетность	Кафедра БУАиА		Пр. № 12 от 25.05.2021
Контроль и аудит	Кафедра БУАиА		Пр. № 12 от 25.05.2021

Содержание учебной программы согласовано с выпускающей кафедрой

Заведующий выпускающей кафедрой,  
кандидат экономических наук




Н.В.Потапова

ДОПОЛНЕНИЯ И ИЗМЕНЕНИЯ К УЧЕБНОЙ ПРОГРАММЕ  
на 2022/2023 учебный год  
по дисциплине «Судебно-бухгалтерская экспертиза»  
УД 21-1-062/уч., 28.06.2021

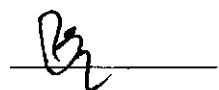
№ п/п	Дополнения и изменения	Основание
1	План учебной дисциплины для заочной формы получения высшего образования	Актуализация для заочной формы получения высшего образования
2	Учебно-методическая карта учебной дисциплины для дневной формы получения высшего образования	Актуализация для заочной формы получения высшего образования

Учебная программа пересмотрена и одобрена на заседании кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита (протокол № 11 от 24.05.2022)

Заведующий кафедрой  
бухгалтерского учета, анализа и аудита  
кандидат экономических наук, доцент

 Н.В.Потапова

УТВЕРЖДАЮ  
Декан экономического факультета  
кандидат экономических наук, доцент

 В.В.Зазерская



**ПЛАН**  
учебной дисциплины «Судебно-бухгалтерская экспертиза»  
для заочной формы получения высшего образования

Код специальности (направление специализации)	Наименование специальности (направление специализации)	Курс	Семестр	Всего учебных часов	Количество зачетных единиц	Аудиторных часов (в соответствии с учебным планом УМО)					Академических часов на курсовую работу	Форма текущей аттестации
						Всего	Лекции	Лабораторные занятия	Практические занятия	Семинары		
1-25 01 08 1-25 01 08-03 1-25 01 08-03 03	Бухгалтерский учет, анализ и аудит в коммерческих и некоммерческих организациях	4	8	108	3	16	8		8			Зачет

**2.2 УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА**  
учебной дисциплины «Судебно-бухгалтерская экспертиза»  
для заочной формы получения высшего образования

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Количество аудиторных часов				Количество часов самост. работы	Формы контроля знаний
		Лекции	Лабораторные занятия	Практические занятия	семинарские занятия		
1	Сущность, задачи, предмет и метод судебно-бухгалтерской экспертизы	2		2		О,Т,Д,З	
2	Государственное регулирование судебно-экспертной деятельности в Республике Беларусь	1		1		О,Т,Д,З	
3	Организация судебно-бухгалтерской экспертизы	2		2		О,Т,Р,З	
4	Методика исследования хозяйственных и финансовых операций при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы	2		2		О,Т,Р,З	
5	Заключение по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы и его реализации	1		1		О,Т,Д,З	
	<b>Всего аудиторных занятий</b>	<b>8</b>		<b>8</b>			

Условные обозначения:

З – зачет, Д – доклад, О – устный опрос, Р- решение задач, Т – тест.

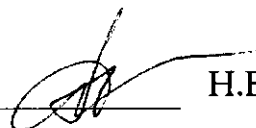
ДОПОЛНЕНИЯ И ИЗМЕНЕНИЯ К УЧЕБНОЙ ПРОГРАММЕ  
на 2022/2023 учебный год  
по дисциплине «Бухгалтерская (финансовая) отчетность»  
УД 20-2-019/уч., 23.12.2020

№ п/п	Дополнения и изменения	Основание
1.	План учебной дисциплины для заочной формы получения высшего образования	Актуализация для заочной формы получения высшего образования
2.	Учебно-методическая карта учебной дисциплины для заочной формы получения высшего образования	Актуализация для заочной формы получения высшего образования

Учебная программа пересмотрена и одобрена на заседании кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита (протокол №11 от 24.05.2022)

Заведующий кафедрой,


кандидат экономических наук, доцент

 Н.В. Потапова

УТВЕРЖДАЮ

Декан факультета

кандидат экономических наук, доцент

 В.В. Зазерская

**1. План учебной дисциплины для заочной формы получения  
высшего образования**

Код специальности (направления специальности)	Наименование специальности (направления специальности)	Курс	Семестр	Всего учебных часов	Количество зачетных единиц	Аудиторных часов (в соответствии с учебным планом УВО)					Академических часов на курсовой проект (работу)	Форма текущей аттестации
						Всего	Лекции	Лабораторные занятия	Практические занятия	Семинары		
1-25 01 08 (1 - 25 01 08-03 03)	Бухгалтерский учет, анализ и аудит (Бухгалтерский учет, анализ и аудит в промышленности)	3	6	68	2	8	4		4			зачет

**1. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ  
(заочная форма получения высшего образования)**

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Количество аудиторных часов					Количество часов самост. работы	Форма контроля знаний
		Лекции	рапортные занятия	зачетные курсы	занятия			
	6-й семестр							
1.	Состав и основные правила формирования и предоставления бухгалтерской отчетности	2		2		4		О,3
2.	Подготовительные мероприятия, необходимые для составления отчетности	2		2		4		О,3
3.	Содержание и методика составления бухгалтерского баланса					12		О,3
4.	Содержание и методика составления отчета о прибылях и убытках					10		О,3
5.	Содержание и методика составления отчета об изменении собственного капитала					10		О,3
6.	Содержание и методика составления отчета о движении денежных средств					10		О,3
7.	Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, прочие формы бухгалтерской отчетности					10		О,3
	<b>Всего</b>	<b>4</b>		<b>4</b>		<b>60</b>		

Примечание: условные обозначения для применяемых форм контроля знаний:


З – зачет, О – устный опрос

ДОПОЛНЕНИЯ И ИЗМЕНЕНИЯ К УЧЕБНОЙ ПРОГРАММЕ  
на 2021/2022 учебный год  
по дисциплине «Судебно-бухгалтерская экспертиза»  
УД 21-1-062/уч., 28.06.2021

№ п/п	Дополнения и изменения	Основание
3. 3.1	Дополнение: 3.1.7 – 3.1.12	Актуализация литературных источников

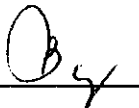
Учебная программа пересмотрена и одобрена на заседании кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита (протокол № 12 от 25.05.2021)

Заведующий кафедрой  
бухгалтерского учета, анализа и аудита  
кандидат экономических наук, доцент



Н.В.Потапова

УТВЕРЖДАЮ  
Декан экономического факультета  
кандидат экономических наук, доцент



В.В.Зазерская

### 3. ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

#### 3.1 Перечень литературы

3.1.7 Дубоносов, Е. С. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учебник для вузов / Е. С. Дубоносов. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт, 2021. – 229 с.

3.1.8 Корнев, С.А. Судебная (правовая) бухгалтерия. Конспект лекций / С.А. Корнев, – СПб.: Изд-во Михайлова В.А., 2018. – 126 с.

3.1.9 Попова, Л.В., Исакова, Р.Е. Бухгалтерский учёт и судебно-бухгалтерская экспертиза: Учебное пособие/ Л.В. Попова, Р.Е. Исакова, Н.А. Шибалева. – М.: Изд-во «Дело и сервис», 2019. – 216 с.

3.1.10 Толкаченко, А.А. Правовая судебная бухгалтерия: курс лекций / А.А. Толкаченко, К.В. Харабет. – М.: Омега-Л, 2018. – 202 с.

3.1.11 Нелезина, Е. П., Майлис, Н. П., Федорович В. Ю., Эриашвили Н. Д., Арабян К. К., Дятлова А. Ф. Судебно - бухгалтерская экспертиза : учеб . пособие. – М. : ЮНИТИ - ДАНА, 2019. – 207 с.

3.1.12 Ашмарина, Е. М. Особенности судебно-экономической экспертизы в сфере целевого расходования бюджетных средств и экономическое право : моногр . – М. : Изд-во «КноРус», 2019. – 202 с.

## **2 ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ**

## **Тема 1. Судебные экспертизы. Их цели и задачи**

1. Понятие и значение судебной экспертизы.
2. Виды экспертиз.
3. Цель и задачи судебно-бухгалтерской экспертизы.
4. Роль СБЭ в предупреждении совершения экономических правонарушений.

### **В.1. Понятие и значение судебной экспертизы.**

Деятельность юридических органов направлена на установление истины с помощью доказательств. В соответствии со ст. 88 УПК РБ «источниками доказательств являются показания подозреваемого, обвиняемого, потерпевшего, свидетеля, заключения эксперта...»

**Экспертиза** – это исследование и решение опытными специалистами вопросов, требующих специальных знаний в области науки, техники, экономики, искусства или других отраслей знаний.

Судебно-экспертная деятельность является деятельностью по организации проведения (контролю за проведением) и проведению судебных экспертиз, а также ведению криминалистических учетов и коллекций в соответствии с требованиями настоящего Закона и иных актов законодательства, которая осуществляется судебно-экспертными организациями и судебными экспертами.

**Судебная экспертиза (СБЭ)** – исследование, проводимое экспертом в порядке, предусмотренном процессуальным законодательством, с целью установления по материалам уголовного, гражданского или арбитражного дела фактических данных и обстоятельств.

Судебная экспертиза является сложным следственным действием, подготовительный и заключительный этапы которого осуществляют работники правоохранительных органов, а этап исследования – эксперт.

СБЭ отличается от несудебной тем, что порядок ее назначения, проведения, а также оформления и использования полученных при этом результатов предусмотрен процессуальным законодательством.

Значение СБЭ:

- 1) источник доказательственной информации;
- 2) средство выяснения происхождения и причинных связей отдельных фактов;
- 3) средство определения времени наступления отдельных событий;
- 4) механизм юридической оценки фактов и явлений;
- 5) средство предотвращения правонарушений, а также отдельных судебных ошибок.

### **Задачи судебных экспертиз**

1. Идентификационные – Отождествление объекта по его отображениям (следам)
  - а) тождество конкретных объектов
  - б) принадлежность объектов к одному роду, виду, группе
  - в) установление единого источника происхождения объектов
  - г) принадлежность объектов к единому целому

2. Диагностические - Выявление механизма события, времени, способа, последовательности действий, причинной связи и т.п.

3. Классификационные - установление соответствия объекта определенным заранее заданным характеристикам и отнесение его на этом основании к определенному классу

Проведение экспертизы состоит в исследовании экспертом вещественных доказательств и других материалов в целях установления фактического состояния и обстоятельств, имеющих существенное значение для принятия правильного решения по существу рассматриваемого дела.

Таким образом, лицо, которое производит экспертизу – эксперт. Термин «эксперт» произошел от лат. «expertus», что означает опытный. Согласно ст.61 УПК РБ «экспертом является не заинтересованное в исходе уголовного дела лицо, обладающее специальными знаниями в науке, технике, ремесле и иных сферах деятельности, которому поручено производство экспертизы». Соответственно эксперт-бухгалтер – это лицо, обладающее специальными знаниями в области бухгалтерского учета, экономического анализа, ревизии и аудита, привлекаемое органами расследования, судом для проведения экспертизы.

## **В.2. Виды экспертиз.**

### **Классификация СБЭ.**

1) по организационным признакам:

- первичные (назначаемые по конкретному делу впервые);
- повторные (назначаемые по одному и тому же делу повторно, если в заключении эксперта нет достаточно полных ответов на вопросы, поставленные органами суда и следствия);
- дополнительные (назначаемые в зависимости от ситуации, возникшей в ходе расследования и вызвавшей необходимость решения с помощью эксперта дополнительных вопросов, или вследствие неполноты исследования первичной экспертизой поставленных вопросов, неконкретности и нечеткости ответов на отдельные из них).

2) по процессуальным (предметным) признакам:

- однопредметные (исследуются вопросы одного вида (предмета) экспертизы, поэтому в них принимают участие эксперты одной специальности (бухгалтеры, врачи и т.д.));
- многопредметные (комплексные) (исследуются вопросы, которые содержатся в одном расследуемом деле, но являются предметом разных экспертиз, поэтому в них принимают участие специалисты различных отраслей знаний);
- комиссионные (имеет место в случае проведения однопредметной экспертизы, когда заключения специалистов имеют расхожие мнения и не могут быть обобщены в одном заключении).

3) по видам:

- экономические;
- криминалистические (почерковедческая, баллистическая, трассологическая и др.);



- товароведческие;
- технические;
- прочие виды (химико-биологические, экологические, искусствоведческие и др.).

### **В.3. Понятие и задачи судебно-бухгалтерской экспертизы. Организация работы экспертных учреждений**

**Судебно-бухгалтерская экспертиза (СБЭ)** – это процессуально-правовая форма применения экспертно-бухгалтерских знаний в целях получения источника доказательств по уголовным и гражданским делам.

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

1. Проверка правильности и правдивости ведения бухгалтерского учета (отсутствие фиктивных операций, недостач, излишков ТМЦ, денежных средств, ущерба), полнота отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете и т.д.

2. Проверка и выявление фактов отклонений от требований налоговой, бюджетно-сметной или кассовой дисциплины.

3. Определение и анализ недостатков в системе БУ и БО (правильность методики учета, правила ведения учета и отчетности, несоответствия в учете и отчетности...).

#### **Задачи СБЭ**

##### **1. Диагностические**

- установление правильности ведения бухучета;
- установление правильности документального оформления операций приема, хранения, реализации, списания ТМЦ;
- выявление недостатков в организации и ведении бухучета и контроля, которые могли способствовать образованию недостач и хищений ТМЦ;
- определение правильности применения методов контроля при производстве ревизии или других способов современного финансового контроля.

##### **2. Классификационные**

- обоснованность оприходования ТМЦ, выплаты и списания денежных средств по отдельным наименованиям;
- факт наличия (отсутствия) недостачи или излишков;
- размеры, место и время образования недостачи;
- суммы материального ущерба;
- способы сокрытия недостачи (излишков) ТМЦ;
- другой вид материального ущерба в бухучете.

##### **3. Ситуационные**

- установление круга МОЛ, за которыми по документальным данным в период образования недостач (излишков), необоснованного списания числились ТМЦ;
- круг должностных лиц, обязанных обеспечить выполнение требований по ведению бухучета и контроля, несоблюдение которых установлено в процессе производства экспертизы

В республике Беларусь производством СБЭ занимается Государственный комитет судебных экспертиз Республики Беларусь. Структура была создана на базе Государственной службы медицинских судебных экспертиз, экспертных подразделений органов внутренних дел, органов и подразделений по чрезвычайным ситуациям, Вооруженных Сил и экспертных подразделений Министерства юстиции Республики Беларусь.

Судебно-экспертное учреждение – это организация, созданная в соответствии с законодательными актами Республики Беларусь для осуществления экспертной деятельности и ее подразделений.

Судебно-экспертная деятельность – это деятельность по организации и проведению экспертиз субъектами судебно-экспертной деятельности, а также деятельность по подготовке и аттестации судебных экспертов.

Задачи экспертной деятельности заключаются в том, чтобы оказать содействие органу, лицу, назначившему экспертизу другим участникам процесса в установлении фактических данных и обстоятельств по средствам выдачи заключений экспертов по вопросам, требующим специальных знаний в науке, технике, экономике и ремесле.

#### **Принципы экспертной деятельности:**

1) принцип законности (соблюдение требований Конституции РБ и других актов законодательства);

2) принцип соблюдения прав и законных интересов физических и юридических лиц;

3) принцип независимости (эксперт не может находиться в зависимости от органа (лица), назначившего судебную экспертизу, сторон и других лиц, заинтересованных в исходе дела);

4) принцип объективности, всесторонности и полноты экспертизы (эксперт в пределах своей компетенции проводит экспертные исследования объективно, всесторонне и в полном объеме).

#### **Субъекты экспертной деятельности:**

1) орган (лицо), назначившее экспертизу;

2) государственный комитет судебных экспертиз;

3) негосударственные организации и ИП;

4) судебные эксперты.

#### **Органы (лица), имеющие права назначить экспертизу:**

1) суд, судья (в уголовных, гражданских, хозяйственных и административных процессах);

2) дознаватель, следователь, прокурор (в уголовном процессе);

3) должностное лицо органа ведущего уголовный процесс (в административном процессе).

### **В.4. Роль СБЭ в предупреждении совершения экономических правонарушений**

При производстве СБЭ устанавливаются не только факты, связанные с недостатком, излишком ТМЦ и ДС, но и механизм их образования, способы сокрытия злоупотреблений.

Эксперт-бухгалтер, рекомендуя конкретные мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета и контроля за ТМЦ на предприятии, преследует цель исключить хищение не только на данном, но и аналогичных предприятиях.

Профилактическая работа эксперта-бухгалтера имеет 2 формы:

1. процессуальная (данные об обстоятельствах и профилактические меры отражаются в экспертном заключении в форме ответа на соответствующие вопросы или в специальном уведомлении, направленном за подписью руководителя экспертного учреждения органу, назначившему СБЭ. Форма требует четкого соблюдения пределов экспертной компетенции. Реализация мероприятий осуществляется через органы суда и следствия.).

2. непроцессуальная (выявление наиболее типичных обстоятельств, способствующих совершению экономических правонарушений и разработка мероприятий по их устранению. Реализация мероприятий осуществляется посредством публикации профилактических данных в печати, по радио и телевидению, информирование следственно-прокурорных и судебных работников, общественности и отдельных категорий граждан.).

Существует специально созданный научно-методический совет, в состав которого входят ведущие эксперты-практики и ученые, занимающиеся вопросами теории СБЭ. Используя специальные знания и практический опыт, они оказывают помощь в работе по предупреждению возможных правонарушений. Они выступают перед работниками контрольно-ревизионных служб и учета с лекциями, на конкретных примерах экспертной и судебной практики объясняют необходимость усиления контрольных функций учета.

В Государственном комитете судебных экспертиз проводятся следующие виды экономических экспертных исследований:

1. исследование динамики показателей финансового состояния и финансово-экономической деятельности хозяйствующего субъекта;

2. определение наличия признаков банкротства или срыва возмещения убытков кредитору, а также исследование динамики показателей финансового состояния и платежеспособности организации, находящейся в процедуре экономической несостоятельности (банкротства);

3. определение степени обеспеченности предприятия оборотными средствами, причин образования дебиторской и кредиторской задолженности;

4. установление обоснованности предоставления и целевого расходования кредитов, полноты и своевременности их возврата;

5. определение несоответствий требованиям нормативным правовым актам и договорным обязательствам при совершении расчетных, хозяйственных, финансовых кредитных и банковских операций;

6. определение доли истца в имуществе предприятия при его выходе из состава участников;

7. подтверждение (не подтверждение) выводов ревизии;

8. определение соответствия отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций требованиям бухгалтерского учета и отчетности, действующим нормативным правовым актам;

9. выявление учетных несоответствий, влияние на показатели финансово-хозяйственной деятельности;

10. исследование материалов инвентаризаций хозяйствующих субъектов.

## **Тема 2. Сущность, задачи, предмет и метод судебно-бухгалтерской экспертизы**

1. Сущность и значение СБЭ в современных условиях. Общие и частные характеристики судебно-бухгалтерской экспертизы.

2. Задачи, стоящие перед экспертом-бухгалтером в процессе производства экспертизы.

3. Общие и отличительные черты СБЭ, ревизии

4. Предмет и объекты судебно-бухгалтерской экспертизы. Метод судебно-бухгалтерской экспертизы.

5. Приемы и способы контроля, используемые при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы.

### **В.1. Сущность и значение судебно-бухгалтерской экспертизы в современных условиях.**

Целевая направленность СБЭ состоит в содействии осуществлению правосудия по уголовным и гражданским делам, пресечению и искоренению преступлений и других нарушений в сфере экономики, определению мероприятий, предупреждающих хозяйственные правонарушения в дальнейшем.

Судебно-бухгалтерская экспертиза – это комплексная дисциплина, которая подразделяется на 2 части:

- 1) общая часть;
- 2) специальная часть.

В общей части освещаются вопросы бухгалтерского учета, экономического анализа, документальной ревизии как метода хозяйственного контроля с точки зрения применения их в судебной практике.

В специальной части дается характеристика порядка и пределов экономических познаний в уголовных и гражданских процессах, а также характеристика методических и организационных основ назначения и производства судебно-бухгалтерской экспертизы.

Значение судебной бухгалтерии вытекает из содержания ее предмета и метода. Данная наука имеет большое значение в различных отраслях юридических знаний.

1. Криминалистическое (поисковое) значение судебной бухгалтерии состоит в том, что она в определенной мере помогает решению задач криминалистики, которая изучает закономерности образования, обнаружения и использования доказательств, разрабатывая средства, приемы и методику их собирания, исследования и оценки.

Соответственно задачи судебной бухгалтерии состоят в следующем:

– формирование знаний о типичных механизмах возникновения документальных и учетных несоответствий и возможностях их использования при расследовании;

– развитие метода экспертно-ревизионного анализа, основанного на использовании приемов документальной и фактической проверки для выявления и исследования документальных «следов» экономических преступлений;

– развитие теории судебно-экономической экспертизы как судебно-экспертной отрасли знания.

2. Процессуальное значение определяется с учетом того, что задачи доказывания заключаются в установлении фактов противоправных действий, за которые законом предусмотрена юридическая ответственность.

В этом контексте судебная бухгалтерия призвана решать следующую задачу:

– исследование взаимных связей различных по своему содержанию «следов» противоправного действия в сфере экономики с целью формирования доказательной базы преступления.

3. Значение в оперативно-розыскной деятельности состоит в использовании работниками практической деятельности методов анализа учетно-экономической информации, разрабатываемых судебной бухгалтерией (методы экспертно-ревизионного, бухгалтерского и экономического анализов), способствует своевременному выявлению преступлений экономической направленности.

В данном направлении судебная бухгалтерия решает следующую задачу – формирование практических навыков работы с учетно-экономической информацией, изучение приемов исследования данных учета для своевременного выявления экономического преступления.

Криминологическое значение судебной бухгалтерии состоит в том, что она исследует закономерности влияния состояния и особенностей учета на выбор способа совершения преступления.

Судебно-экономическая экспертиза представляет собой особый класс "экспертных исследований, в процессе осуществления которых широко используются знания в области различных наук экономического профиля (экономика, статистика, финансы, налогообложение, аудит и др.).

В составе СБЭ можно выделить следующие:

- судебно-бухгалтерские,
- плано-экономические,
- финансово-экономические,
- инженерно-экономические.

С вводом в действие Налогового кодекса выделяют также судебно-налоговую экспертизу.

Судебно-экономические экспертизы назначаются правоохранительными органами при расследовании дел, связанных с решением экономических вопросов в правоотношениях контрагентов. Экспертизы этой группы взаимосвязаны между собой при исследовании вопросов текущей финансовой и инвестиционной деятельности хозяйствующих субъектов, однако они имеют определенные отличительные черты в методиках исследования документов, обобщения результатов и применения их в системе юридических доказательств.

Круг специалистов, обладающих судебно-экономическими познаниями, широк: юристы и судьи, следователи и дознаватели различных ведомств. Знания необходимы для профессионального построения методики и тактики расследования, представления объема необходимой информации, полученной в подсистеме бухгалтерского учета и финансовой отчетности, достаточной для доказывания уголовного дела; грамотной постановки вопросов перед

экспертом-бухгалтером; умелого взаимодействия со всеми экспертами, привлекаемыми для проведения экспертиз и правильной оценки результатов их работы.

Использование знаний основных положений судебной бухгалтерии судьями, занимающимися рассмотрением уголовных дел о преступлениях в сфере экономики, позволяет им ориентироваться в документах бухгалтерского учета в поисках следов конкретных экономических преступлений.

Для бухгалтеров-экономистов знания судебной бухгалтерии необходимы в части тонкостей отражения и **выявления следов противоправных действий** в данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности для дачи конкретного суждения в ходе предварительного следствия и судебного разбирательства.

## **В.2.Задачи, стоящие перед экспертом-бухгалтером в процессе производства экспертизы.**

Перед судебной бухгалтерией стоят задачи:

– формирование четкого представления законодательных пробелов о влиянии реального состояния и конкретных (отраслевых) особенностей учета на возникновение преступления и выбор способа его совершения;

– исследование закономерностей использования законодательных пробелов в системе бухгалтерского учета в противоправной деятельности.

Примеры задач, стоящих перед СБЭ:

1. проверка и установление факта и размера недостатч или излишков ТМЦ, денежных средств, времени и места их возникновения;

2. проверка обоснованности списания сырья, материалов, готовой продукции, товаров;

3. определение случаев нарушения финансовой дисциплины;

4. определение наличия и размера приписок к отчетам о выполнении планов;

5. определения соответствия совершенных операций нормам законодательства;

6. определение отрицательных экономических последствий совершенных злоупотреблений и их объемов;

7. проверка и определение размера материального ущерба. Причиненного должностными лицами в результате нарушений и злоупотреблений;

8. определение правильности или ошибочности методики учета применяемой организацией;

9. выявление нарушений правил учета и отчетности;

10.установление правильности методики проведения документальной ревизии;

11.установление условий, способствующих злоупотреблениям;

12.установление действительного состояния расчетов между организациями при рассмотрении судом гражданского спора;

13.разработка предложений, направленных на борьбу с злоупотреблениями;

### **В.3. Общие и отличительные признаки судебно-бухгалтерской экспертизы и документальной ревизии**

Судебно-бухгалтерская экспертиза (СБЭ) и ревизия финансово-хозяйственной деятельности содействует укреплению законности, исследует финансово-хозяйственную деятельность организации, выявляет в ней негативную сторону с целью ликвидации и не допустимости в дальнейшем.

На практике очень часто СБЭ смешивают с документальной ревизией, а акты ревизии принимают за заключение эксперта. Это связано с тем, что деятельность эксперта и деятельность ревизора имеет общие черты, которые заключаются в том, что и эксперт и ревизор:

- исследуют однородные хозяйственные операции, отраженные в бухгалтерских документах;
- работают над материалами одного и того же характера (бухгалтерскими документами и учетными регистрами);
- используют знания в одной и той же области бухгалтерского учета;
- применяют в основном одни и те же приемы исследования материалов, которыми они владеют как специалисты бухгалтера.

СБЭ назначается следователем или судом, как правило, после проведения ревизии финансово-хозяйственной деятельности организации, в результате которой были выявлены конфликтные ситуации и определены суммы причиненного ущерба, что и стало предметом юридического расследования.

Различие судебно-бухгалтерской экспертизы и документальной ревизии обусловлены их юридической природой, целями и задачами, которые они решают.

#### **Отличительные черты судебно-бухгалтерской экспертизы и документальной ревизии:**

1) при ревизии комплексно исследуется финансово-хозяйственная деятельность организации с целью ее дальнейшего усовершенствования. При экспертизе исследуются отдельные недостатки, выявленные ревизией, с целью документального обоснования исковых требований, поданные в следственные и судебные органы к конкретным материально ответственным лицам;

2) ревизию проводят по заранее составленному плану, экспертизу проводят по мере возникновения необходимости в ней и только после вынесения специального постановления органа, назначившего экспертизу;

3) эксперт ограничивает свою деятельность теми вопросами, которые возникают у следователя на основе уже собственных материалов. Ревизор выискивает новые материалы о фактах, ранее неизвестных следователю;

4) ревизор имеет право производить действия, которые не осуществляет эксперт (проводить инвентаризацию, получать материалы не только в реализуемой организации, но и в других организациях, брать объяснения от работников организации);

5) деятельность эксперта регламентируется уголовно-процессуальным законом. Деятельность ревизора не может заменить заключение эксперта и служить основанием для изменения и отмены приговора с прекращением дела;

6) некоторые методики, которые не используются при проведении ревизии, не допустимы при проведении экспертизы;



7) бухгалтер-ревизор за упущение в работе несет ответственность как должностное лицо. Бухгалтер-эксперт за дачу ложного заключения несет уголовную ответственность;

8) эксперт ни от кого не зависит при даче заключения, никто не вправе навязать ему свое мнение. Выводы ревизора, за которые он несет ответственность как должностное лицо, утверждает вышестоящий начальник и в суде ревизор заслушивается как свидетель.

экспертиза проводится, как правило, после проведения ревизии.

9) в некоторых случаях использование судебно-бухгалтерских знаний по уголовному делу возможно в форме участия специалиста-бухгалтера в следственных действиях. Цель участия: оказать содействие следователю в обнаружении, закреплении и изъятии доказательств.

#### **В.4. Предмет и объекты судебно-бухгалтерской экспертизы. Метод судебно-бухгалтерской экспертизы**

**Предмет СБЭ** – это хозяйственные операции, отраженные в документах или в учетных регистрах, которые стали объектом расследования или судебного разбирательства и относительно которых эксперт-бухгалтер дает заключение по вопросам, поставленным на его разрешение следователем, прокурором или судом.

К предмету судебно-экономической экспертизы по уголовным делам о преступлениях в сфере экономики относятся:

- объемные показатели результатов финансово-хозяйственной деятельности организации, сложившиеся под влиянием распоряжения собственности (доходами и другим имуществом) со стороны собственника;

- факты недостоверного отражения в первичных документах, бухгалтерском учете и отчетности содержания операций и фактических результатов деятельности организации;

- факты использования средств других собственников и кредиторов на цели не связанные с деятельностью организации (личные цели распорядителя средствами);

- факты неуплаты налогов вследствие расходования средств, соответствующих неуплаченным налогам, на другие цели деятельности организации (личные цели распорядителя средствами).

К предмету судебно-экономической экспертизы по уголовным делам в сфере экономики **не относятся**:

- количественные показатели использования материальных ценностей и рабочей силы в процессе производства (материалоемкость, трудоемкость, производительность труда и др.);

- количественные показатели и материально-вещественные признаки движения товаров (вид, название, качество, сортность, ассортимент и пр.);

- уровень цен продажи на рынке товаров, продукции, работ, услуг;

- формальное содержание первичных документов независимо от его несоответствия фактическим операциям;

- нарушение требований к заполнению и составлению первичных документов (подчистки и помарки, необходимых для заполнения реквизитов, например, отсутствие даты, номера документа, подписи или печати);

– факты нарушения требований государства по организации и ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности независимо от фактов неуплаты налогов и расходования средств, соответствующих неуплаченным налогам, на другие цели деятельности организации.

Следовательно, предметом СБЭ являются различные операции финансово-хозяйственной деятельности, отраженные в учетных документах, финансовой отчетности и характеризующие определенные стороны текущей, финансовой и инвестиционной деятельности организации, ставшие объектом расследования и судебного разбирательства.

Сущность предмета СБЭ характеризуется:

- связью с текущей, финансовой и инвестиционной деятельностью организации;
- отражением ФХД в бухгалтерском учете и финансовой отчетности;
- кругом вопросов, поставленных следователем или судом эксперту-бухгалтеру;
- наличием заключения, сделанного экспертом-бухгалтером или другим специалистом в области бухгалтерского учета.

При постановке вопросов должен соблюдаться ряд требований:

- вопросы ставятся в пределах компетенции эксперта-бухгалтера;
- они должны разрешаться путем применения специальных экспертно-бухгалтерских знаний, а также документов регламентирующего характера;
- вопросы должны быть конкретными и вытекать из обстоятельств расследуемого дела, обоснованных соответствующими документами;
- при постановке вопроса указывается наименование организации.

СБЭ исследует реально существующие объекты, как физические (натуральные, осязаемые), так и искусственные (технические и созданные).

**Объектами СБЭ** являются документы, содержащие относящиеся к предмету экспертизы исходные данные относимость, допустимость и достоверность которых может быть установлена средствами экономического анализа.

Исходя из характера материалов, предъявляемых экспертом бухгалтером для расследования, объекты судебно-бухгалтерской экспертизы делятся на 2 группы:

- 1 группа: бухгалтерские документы;
- 2 группа: другие материалы уголовного и гражданского дела.

К бухгалтерским документам относится вся документация, в которой отражается финансово-хозяйственная деятельность организации:

- 1) первичные учетные документы (распорядительные, платежные);
- 2) учетные регистры, в зависимости от применяемой формы бухгалтерского учета;
- 3) формы отчетности, а также налоговые декларации, представленные государству;
- 4) машинные носители информации при автоматизированной обработке учетных данных.

К другим материалам дела относятся:

- 1) акты документальных ревизий и обследований;

- 2) справки, выписки и уведомления различных организаций;
- 3) неофициальная документация;
- 4) протоколы следственных и судебных действий;
- 5) заключение экспертов других специальностей.

Правильное использование материалов дела помогает эксперту выяснить обстоятельства:

- 1) связанные с процессом оформления учетных документов, их назначением и условиями, при которых они были составлены;
- 2) связанные с этапом прохождения документов и совершенными на их основе действиями.

Документ, предъявляемый следователем эксперт-бухгалтер должен быть проверен, т.е. установлена доброкачественность или недоброкачественность.

Доброкачественный документ – это документ, по форме и созданию соответствующий правилам, которые отражены в законодательстве и обеспечивают доказательную силу.

Недоброкачественный документ не отвечает требованиям законодательства и не обеспечивает доказательную силу.

**СБЭ имеет свой метод.**

Метод (от греч. *methodos* — путь исследования, теория, учение) — способ исследования событий и явлений, определения подхода к изучению выделенных объектов для установления истины. При этом под термином «способ» понимается действие или система действий, применяемые при исполнении какой-нибудь работы.

Следовательно, методом СБЭ является совокупность способов и приемов, применяемых экспертом-бухгалтером при исследовании им первичных, текущих и сводных документов, регистров бухгалтерского учета и финансовой отчетности, а также других материалов дела (уголовного, административного, гражданского, арбитражного).

### **В.5. Приемы и способы контроля, используемые при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы**

**Метод судебно-бухгалтерской экспертизы (СБЭ)** – это совокупность приемов применяемых экспертом бухгалтером при исследовании документов, записей в счетных регистрах и других материалах дела. Приемы, применяемые экспертом-бухгалтером, подразделяются на два самостоятельных, но взаимозаменяемых вида:

- 1) приемы общей методики судебно-бухгалтерской экспертизы применяются при исследовании материалов, различных дел независимо от характера расследуемого преступления, отраслей судебного хозяйства и другой специфики. Это обусловлено тем, что совершенные злоупотребления могут быть стереотипные независимо от места их совершения;

- 2) приемы частной методики судебно-бухгалтерской экспертизы.

некоторые способы завершения преступления имеют свою специфику: например хищение в торговле и на предприятиях сельского хозяйства совершаются различными способами, поэтому при проведении экспертизы, на

ряду, с общими приемами применяются частные, которые учитывают особенности преступления, места его совершения, способы документирования и учет финансово-хозяйственных операций.

**Таблица 2.1 – Классификация приемов общей и частной методики СБЭ**

Метод судебно-экономической экспертизы			
Приемы общей методики СБЭЭ	Приемы частной методики СБЭ		
	1 группа Расчетно-аналитические методы	2 группа Документальные методы	3 группа Обобщение и реализация результатов экспертизы
1) анализ и синтез	1) экономический анализ	1) информационное моделирование	1) группировка недостатков по периодам возникновения
2) индукция и дедукция			
3) аналогия			
4) моделирование	2) статистические расчеты	2) экспертизы различных видов	2) аналитическая группировка
5) абстрагирование	3) экономико-математические методы	3) исследование документов	3) систематизированное изложение результатов в заключении экспертов
6) конкретизация			
7) системный анализ			
8) функционально-стоимостной анализ		4) нормативно-правовое регулирование	4) реализация результатов экспертизы

Приемы общей методики применяются экспертом-бухгалтером при исследовании материалов различных дел, независимо от характера исследуемого преступления, отрасли экономики и специфики того предприятия, в котором совершено преступление (например, при выявлении хищения денежных средств).

Эксперт-бухгалтер в процессе экспертизы наряду с общими приемами исследования применяет частные приемы в зависимости от особенностей преступлений, места их совершения, документирования и учета операций, применяемых в данной организации (например, хищения в предприятиях АПК, общепита).

Совокупность частных приемов, применяемых экспертом-бухгалтером при исследовании материалов конкретных уголовных дел составляет содержание частных методик в СБЭ. К ним относят:

- Контрольное сличение;
- Встречная проверка;
- Восстановление количественно- суммового учета;
- Проверка документов и записей по форме;
- Арифметическая проверка;
- Нормативная проверка;
- Проверка восстановления утраченных или уничтоженных документов.

Таким образом, к методу СБЭ относятся большинство приемов проверки документов, которые применяются в ходе ревизии.

В системе специальных методов СБЭ выделяют три основных метода:

- метод бухгалтерского анализа;
- метод экономического анализа;

– метод документального анализа.

Метод **бухгалтерского** анализа базируется на использовании контрольных, защитных функций элементов метода бухгалтерского учета и необходим для выявления учетных несоответствий и отклонений в хозяйственной деятельности предприятия.

Методы **экономического** анализа базируются на принципе непротиворечивости системы взаимосвязанных технологических и технико-экономических показателей (себестоимость, объем производства, выручка, прибыль и др.). В их основе лежит изучение системы количественных и качественных показателей хозяйственной деятельности предприятия и технологических параметров производства по данным оперативно-технического, бухгалтерского учета и отчетности предприятия с целью выявления несоответствий в системе показателей хозяйственной деятельности предприятия.

Метод реализуется путем применения приемов проверки достоверности и анализа экономических показателей работы предприятия с целью установления фактов противоправной деятельности.

Метод экспертно-ревизионного или документального анализа основан на комплексной экономической и юридической оценке документов как материальных носителей информации о негативных явлениях хозяйственной практики.

В системе методов судебной бухгалтерии **документальный** анализ занимает особое место, отличаясь особой частотой и обязательностью применения при формировании доказательной базы расследуемого преступления. Так, точный размер ущерба, не может быть установлен без изучения первичной учетной документации. Кроме того, документальный анализ становится логическим продолжением бухгалтерского и экономического анализа.

Общей задачей документального анализа является определение соответствия (или несоответствия) исследуемого хозяйственного процесса установленным нормам, правилам, инструкциям.

#### **Приемы исследования отдельного документа**

Внутренние противоречия в отдельном документе исследуются с помощью формальной, нормативной и арифметической проверки (рис. 1).



**Рисунок 1 – Приемы исследования отдельного документа**

**Формальная** проверка, или внешний осмотр, документа включает два основных последовательных этапа:

- анализ соблюдения установленной формы документа;
- детальное изучение образующих его документов.

На первом этапе выясняются возможные нарушения: использование бланков ненадлежащей формы, отсутствие в документе отдельных реквизитов, наличие ненадлежащих реквизитов. Появление дополнительных реквизитов не всегда указывает на хищение. Разновидность излишних реквизитов, посторонние записи, иногда выполняемые для запоминания сущности подлога, часто выполняются на обратной стороне документа.

На втором этапе формальной проверки выясняется, нет ли в документе сомнительных реквизитов, то есть сопоставляют различные реквизиты одного и того же документа.

На практике выделяют два вида возможных несоответствий в реквизитах документа:

- 1) формальные – устанавливаются при сопоставлении различных реквизитов;
- 2) логические – противоречия в содержании операции, указанной в документе.

**Нормативная** проверка – изучение содержание хозяйственной операции точки зрения ее соответствия действующим нормам, правилам, инструкциям.

При этом проверяется:

- соответствие указанных в документе сумм действующим нормам и инструкциям;
- соответствие отраженных в документах операций нормативным правилам с целью установления правомерности различных хозяйственных

операций. Нормативные несоответствия указывают на подлог в учетном документе, где они обнаружены, и могут служить основанием для проверки других документов, в том числе в организациях взаимосвязанных по указанной в документе операции.

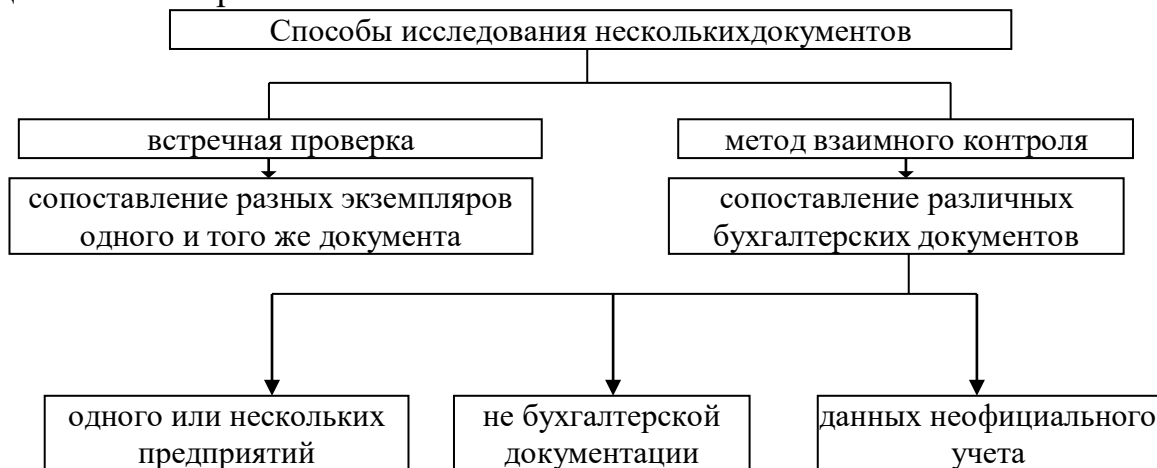
**Арифметическая** проверка – контроль за правильностью произведенных подсчетов в бухгалтерском документе. Наиболее характерные несоответствия обнаруживаются при контроле итоговых показателей, как по горизонтальным, так и по вертикальным строкам документа.

С помощью этого метода выявляют следующие подлоги:

- механическое завышение итогов в платежных ведомостях;
- последующие дописки штрихов и цифр в отдельных графах документа, в результате чего возникают несоответствия в первичных документах учета.

**Приемы исследования нескольких взаимосвязанных документов**

Отдельные экономические преступления, не вызывая противоречий в содержании отдельного учетного документа, оставляют следы в виде несоответствия в системе взаимосвязанной учетной документации. Для их выявления используют методы встречной проверки и взаимного контроля документов. Приемы исследования взаимосвязанной учетной документации представлены на рис. 2.



**Рисунок 2.2 – Способы исследования нескольких документов**

Под **встречной** проверкой понимают сопоставление разных экземпляров одного и того же документа. При этом может оказаться, что одна и та же операция получила разное отражение у каждой из сторон (например, приходные кассовые ордера, товарно-транспортные накладные и др.).

При правильной организации первичного учета многие документы составляются в двух и более экземплярах, которые могут храниться в разных отделах организации (заборные листы, расчетные ведомости и расчетные листки у граждан, платежные поручения и др.).

**Взаимный контроль** – сопоставление нескольких документов, прямо или косвенно отображающих проверяемую хозяйственную операцию.

Метод взаимного контроля имеет более широкую сферу применения. Взаимный контроль используется для проверки таких бухгалтерских документов, которые составляются в одном экземпляре и поэтому не могут быть подвержены встречной проверке. Метод применяется для выявления

признаков подлога в конкретных учетных документах и уточнения круга лиц, участвующих в преступлении.

Признаками подлога при этом могут быть:

- отсутствие взаимосвязанных документов, присутствующих при аналогичных хозяйственных операциях (например, при перечислении денежных средств по платежному поручению установлено отсутствие договора и накладной, подтверждающей получение товара, якобы поступившего на предприятие и впоследствии реализованного);

- наличие противоречий в содержании нескольких взаимосвязанных документов (например, при сопоставлении расчетно-платежной ведомости с нарядом и документацией отдела кадров выявлены фамилии получателей денег, не выполнявших работы и не числящихся на предприятии).

Приемы исследования документов по однородным хозяйственным операциям

Использование приемов исследования нескольких взаимосвязанных документов по одной хозяйственной операции не всегда является достаточным для установления фактов преступления. Существует группа приемов, позволяющих устанавливать отклонения в документах, отображающих однородные хозяйственные операции.

При этом подлоги могут быть выявлены следующими методами:

- методом восстановления учетных записей по документам бухгалтерского учета;

- анализ ежегодного движения товарно-материальных ценностей и денежных средств с определением остатка после каждой операции или дня;

- сравнительным анализом документов, отражающих однотипные операции;

- методом обратной калькуляции.

Метод восстановления учетных записей по документам бухгалтерского учета применяется:

- при запущенности бухгалтерского или оперативного (складского) учета;

- при случайном или умышленном уничтожении регистров бухгалтерского учета (если не уничтожена первичная документация);

- когда первичная документация имеется, но бухгалтерское оформление не велось в полном объеме;

- при недостаточной детализации аналитического учета.

Частными приемами восстановления учетных записей являются восстановления количественно-суммового учета и контрольное сличение остатков.

Суть восстановления количественно-суммового учета заключается в том, что на каждый вид ценностей открывается отдельная карточка, в которой отражается их движение и остатки за проверяемый период на основе инвентаризационной описи и приходно-расходных документов. Данный прием позволяет выявить излишки одних и недостачу других ценностей.



Контрольное сличение остатков – сущность метода заключается в том, что данные об остатках ценностей на начало и конец межинвентаризационного периода сопоставляют с документированным приходом и расходом. Метод позволяет выявить наличие безфактурных (неоприходованных) ценностей, изъятие выручки или подлог в инвентаризационных описях.

Хронологический анализ применяется для выявления отклонений в обороте хозяйственных ценностей (превышения расхода над приходом, рост и спад выручки и т. д.). Для проведения хронологического анализа за несколько периодов составляются аналитические таблицы, позволяющие одновременно провести экономический анализ информации.

Обратная калькуляция предполагает контрольный пересчет готовых изделий в сырье и другие виды затрат. На основе имеющихся документов об изготовлении и сбыте продукции определяется количество сырья и материалов, которое в действительности было списано на изготовление всей партии продукции. Затем данные пересчета по методу обратной калькуляции сопоставляются с документальными данными.

Метод применяется:

- когда хищения совершаются за счет нарушения технологии производства путем недовложения или замены компонентов, менее качественными;

- когда хищения связаны с ценообразованием (завышаются стоимость единицы изделия с целью создания суммовых излишков готовой продукции или сырья, тарифы на оказание услуг населению);

- когда преступление связано с изъятием неучтенной продукции из учтенного сырья.

Метод сравнительного анализа документов заключается во взаимном сопоставлении по различным показателям ряда документов, отражающих аналогичные операции (накладные на отпуск, материальные (товарные) отчеты, ведомости на сдачу выручки, наряды, выписанные разным лицам на одну и ту же работу и др.).

### **Тема 3. Государственное регулирование судебно-экспертной деятельности в Республике Беларусь**

1. Организация судебно-бухгалтерской экспертизы в Республике Беларусь и ее субъекты.

2. Требования к образованию и повышению квалификации бухгалтера-эксперта.

3. Порядок получения квалификационного аттестата бухгалтера-эксперта.

4. Лицензирование экспертной деятельности. Требования, предъявляемые к лицензиату.

#### **В.1. Организация судебно-бухгалтерской экспертизы в Республике Беларусь и ее субъекты**

Основания и порядок назначения экспертиз определяются Уголовно-процессуальным, Гражданским процессуальным и Хозяйственным процессуальным кодексами Республики Беларусь, которые устанавливают, что экспертизы по уголовным, гражданским и хозяйственным делам назначаются в тех случаях, когда для разрешения определенных вопросов необходимы специальные познания в науке, технике, искусстве, экономике и других сферах деятельности (ст. 226 УПК, ст. 216 ГПК, ст. 75 ХПК Республики Беларусь).

В соответствии со статьей 173 УПК Республики Беларусь экспертизы (за исключением экспертиз, связанных с применением мер процессуального принуждения в отношении физических лиц) могут назначаться до возбуждения уголовного дела, если выводы экспертизы могут иметь существенное значение для его возбуждения (ст. 226 УПК). Так же экспертизы могут назначаться на любой стадии гражданского или хозяйственного процесса (ст. 216 ГПК, ст. 75 ХПК Республики Беларусь)

Правовые и организационные основы деятельности централизованной системы государственных органов, осуществляющих в соответствии с законодательными актами полномочия в сфере судебно-экспертной деятельности определены Законом Республики Беларусь от 15 июля 2015 г. № 293-3 «О Государственном комитете судебных экспертиз Республики Беларусь».

Основными задачами Государственного комитета судебных экспертиз являются:

- реализация единой государственной политики в сфере судебно-экспертной деятельности, включая ее научно-методическое обеспечение;
- подготовка, переподготовка и повышение квалификации судебных экспертов, научных работников, а также иных сотрудников в пределах компетенции;
- осуществление судебно-экспертной деятельности;
- определение основных направлений совершенствования судебно-экспертной деятельности и их реализация, внедрение в практику достижений науки и техники, положительного опыта, прогрессивных форм и методов организации судебно-экспертных исследований;
- организация и развитие в пределах своей компетенции международного сотрудничества в сфере судебно-экспертной деятельности.

Государственный комитет судебных экспертиз в соответствии с возложенными на него основными задачами и в пределах своей компетенции осуществляет следующие функции:

- производство судебных экспертиз по уголовным и гражданским делам, делам об административных правонарушениях, делам, связанным с осуществлением предпринимательской и иной хозяйственной (экономической) деятельности, материалам проверок по заявлениям (сообщениям) о преступлениях;

- выдача, продление, прекращение и аннулирование специальных разрешений (лицензий) на осуществление судебно-экспертной деятельности;

- подготовка предложений по вопросам совершенствования правового регулирования в сфере судебно-экспертной деятельности;

- организация научно-исследовательских работ в сфере судебно-экспертной деятельности.

В систему Государственного комитета судебных экспертиз входят следующие государственные органы:

- центральный аппарат Государственного комитета судебных экспертиз;

- территориальные органы, управления по областям и г. Минску;

- районные (межрайонные), городские, районные (межрайонные) в г. Минске отделы Государственного комитета судебных экспертиз.

Организациям, не являющимся государственными судебно-экспертными учреждениями, а также индивидуальным предпринимателям, необходимо получить **специальные разрешения (лицензии)** на осуществление судебно-экспертной деятельности. Указанные лицензии выдаются комиссией по вопросам лицензирования судебно-экспертной деятельности, созданной в центральном аппарате Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь.

Порядок создания и деятельности комиссии по вопросам лицензирования судебно-экспертной деятельности, вопросы о присвоении квалификации судебного эксперта и выдаче соответствующего свидетельства определены постановлением Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь от 15 мая 2014 г. № 7 «О некоторых вопросах осуществления судебно-экспертной деятельности».

Совокупность норм, определяющих требования, предъявляемые к судебному эксперту при выполнении профессиональных обязанностей, утверждены постановлением Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь от 17 апреля 2014 г. № 3 «Об утверждении правил профессиональной этики лиц, осуществляющих судебно-экспертную деятельность». Эксперт-бухгалтер в своей профессиональной деятельности должен руководствоваться следующими принципами:

- > независимости, объективности и беспристрастности;
- > порядочности;
- > профессиональной компетентности;
- > безупречного поведения;
- > конфиденциальности

## **В.2. Требования к образованию и повышению квалификации бухгалтера-эксперта.**

Лица, намеревающиеся осуществлять судебно-экспертную деятельность, проходят обучающие семинары в ГУ «Научно-практический центр Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь». По результатам прохождения обучающего семинара руководителем готовится отзыв о прохождении указанного семинара, утверждаемый решением экспертно-квалификационной комиссии центра. На основании отзыва с положительной оценкой результатов обучения претенденту выдается сертификат о прохождении обучающего семинара.

Сертификат о прохождении обучающего семинара является документом, представляемым претендентом в Министерство юстиции Республики Беларусь для получения свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта.

Претенденты на получение свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта должны отвечать следующим требованиям:

- иметь гражданство Республики Беларусь, разрешение на постоянное проживание на территории Республики Беларусь (для гражданина Российской Федерации);
- иметь высшее образование;
- иметь стаж работы не менее одного года по специальности после окончания высшего учебного заведения по профильной специальности;
- пройти обучающий семинар в порядке, установленном законодательством.

Основанием для производства экспертизы является постановление органа уголовного преследования, определение (постановление) суда о назначении экспертизы, постановление нотариуса, а также решение лица, в производстве или на рассмотрении которого находится дело об административном правонарушении.

В компетенцию эксперта входят исследование материалов, поступивших на экспертизу для разрешения поставленных перед ним вопросов на основе его специальных знаний и дача заключения эксперта или сообщения о невозможности дачи заключения.

**Не может быть претендентом** на получение свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта лицо:

признанное в установленном порядке недееспособным или ограниченно дееспособным;

ранее совершившее умышленное преступление, судимость за которое не снята и не погашена;

в течение трех лет до обращения за получением свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта уволенное из правоохранительных, судебных и других органов за виновные действия;

в отношении которого в течение одного года до обращения за получением свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта было принято решение об аннулировании свидетельства.

**Обучающие семинары** проводятся Государственным учреждением «Центр судебных экспертиз и криминалистики Министерства юстиции Республики Беларусь»;

### **В.3. Порядок получения квалификационного аттестата бухгалтера-эксперта.**

Минюстом РБ для проведения экзаменов и рассмотрения иных вопросов по оказанию услуг лицами, имеющими свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта образуются **Комиссия по вопросам осуществления судебно-экспертной деятельности.**

Количественный и персональный состав комиссий утверждается приказом Министра юстиции Республики Беларусь. Председателем комиссии является заместитель Министра юстиции Республики Беларусь.

Решение комиссии принимается открытым голосованием простым большинством голосов от числа присутствующих на заседании членов комиссии.

**В обязанности комиссии входит:**

- рассмотрение заявлений о выдаче свидетельств, внесении в них изменений, продлении срока действия и прилагаемых к ним документов;
- проверка соответствия претендентов на получение свидетельств и их документов требованиям настоящей Инструкции;
- прием экзаменов у претендентов на получение свидетельств;
- вынесение решения о выдаче либо отказе в выдаче свидетельства;
- рассмотрение материалов в отношении обладателя свидетельства о нарушении им законодательства Республики Беларусь;
- вынесение предупреждения обладателю свидетельства;
- вынесение решения о продлении срока действия свидетельства;
- вынесение решения об аннулировании, о прекращении действия свидетельства;
- вынесение решения о внесении изменений в свидетельство;
- уничтожение экзаменационных тестов по истечении срока их хранения;

Экзаменационные тесты и варианты правильных ответов разрабатываются комиссией на основе программы подготовки к экзамену.

Претенденты получают экзаменационные тесты. По истечении времени, отведенного на проведение тестирования, претенденты обязаны сдать экзаменационные тесты, подписав их. Претенденты, нарушившие эти требования, считаются не сдавшими экзамен.

При проведении тестирования до его завершения претендент вправе вносить правки в свои ответы, каждую из которых удостоверяет своей подписью в колонке "Ответ".

Количество правильных ответов, являющееся основанием для признания результатов тестирования положительными, должно составлять не менее 80 процентов от количества вопросов, содержащихся в экзаменационных тестах. Правильным считается ответ, при котором из предложенных вариантов ответа выбраны все верные и не выбрано ни одного неверного варианта ответа.

По результатам экзамена комиссия принимает решение о выдаче либо отказе в выдаче свидетельства.

Решение комиссии оформляется заключением, которое подписывается всеми членами комиссии, присутствующими на заседании.

К заключению прилагается экзаменационный тест, подписанный претендентом, который хранится в течение одного месяца со дня вынесения решения о выдаче либо отказе в выдаче свидетельства

В случае отказа в выдаче свидетельства повторное заявление о выдаче свидетельства с приложением необходимых документов претендентом может быть подано в Минюст РБ не ранее шести месяцев со дня принятия решения об отказе в его выдаче.

Претендентом, дважды в течение года не сдавшим экзамен, заявление о выдаче свидетельства может быть подано не ранее одного года со дня принятия последнего решения об отказе в его выдаче.

Свидетельства оформляются по форме и выдаются в срок, не превышающий **5 дней** с даты принятия решения о его выдаче.

Свидетельство выдается сроком **на 5 лет неоднократно** и действует на всей территории Республики Беларусь. Срок действия свидетельства по его окончании может быть продлен на 5 лет неоднократно.

Свидетельства регистрируются в реестре

В свидетельстве о присвоении квалификации судебного эксперта указывается вид (подвид) экспертизы в соответствии с перечнем видов (подвидов) судебных экспертиз

Для внесения изменений в свидетельство обладатель свидетельства представляет заявление с приложением документов, подтверждающих необходимость внесения изменений.

При внесении изменений обладателю свидетельства выдается свидетельство, оформленное на новом бланке.

**Действие свидетельства прекращается:**

- по истечении срока, на который оно выдано;
- при подаче обладателем свидетельства заявления о прекращении его действия;
- в случае признания обладателя свидетельства в установленном порядке недееспособным или ограниченно дееспособным;
- при неполучении свидетельства в течение 6 месяцев со дня вынесения решения о его выдаче;
- при пропуске обладателем свидетельства без уважительных причин срока обращения в Минюст РБ для внесения изменений в свидетельство, установленного настоящей Инструкцией;
- при аннулировании лицензии на осуществление деятельности по оказанию юридических услуг, выданной индивидуальному предпринимателю;
- при аннулировании свидетельства на основании решения комиссии;
- обладатель свидетельства более одного года непрерывно не осуществлял деятельность по оказанию юридических услуг и не представил в Минюст РБ документы, подтверждающие уважительность причин неосуществления деятельности;
- при прекращении гражданства Республики Беларусь вследствие выхода из гражданства или его утраты;

Свидетельство **аннулируется** на основании решения комиссии, если:

- свидетельство выдано на основании недостоверных сведений, представленных претендентом на получение свидетельства;

- установлена вина обладателя свидетельства в аннулировании лицензии на осуществление деятельности по оказанию юридических услуг;
- в течение 12 месяцев подряд обладателю свидетельства вынесено 3 и более предупреждения за нарушение правил осуществления лицензируемого вида деятельности, а также иных требований и условий, установленных нормативными правовыми актами, регулируемыми лицензируемую деятельность;

При прекращении действия свидетельства обладатель свидетельства в 10-дневный срок должен возвратить свидетельство в Министерство юстиции Республики Беларусь.

#### **В.4. Лицензирование судебно-экспертной деятельности**

Право на получение лицензии на осуществление деятельности по оказанию юридических услуг с указанием составляющей лицензируемый вид деятельности услуги - судебно-экспертная деятельность имеют юридические лица Республики Беларусь и индивидуальные предприниматели, зарегистрированные в Республике Беларусь.

**Лицензионными требованиями и условиями**, предъявляемыми к соискателю лицензии являются:

1. для юридического лица - наличие в штате не менее 2 работников, имеющих свидетельство о присвоении квалификации судебного эксперта по одному виду (подвиду) судебной экспертизы;
2. для индивидуального предпринимателя - наличие гражданства Республики Беларусь и свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта.

**Лицензионными требованиями и условиями**, предъявляемыми к лицензиату, являются:

1. общие лицензионные требования и условия - соблюдение требований и условий, установленных нормативными правовыми актами, регулируемыми лицензируемую деятельность;
2. соблюдение лицензионных требований и условий, предъявляемых к соискателю лицензии;
3. наличие журнала регистрации экспертиз, документа, устанавливающего тарифы на оказываемые услуги, определяемые согласно законодательству, договоров на оказание этих услуг и (или) других документов, подтверждающих факт оказания возмездных услуг в соответствии с законодательством;
4. осуществление лицензируемой деятельности только работниками, имеющими свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта;
5. наличие соответствующей материально-технической базы и условий для производства судебных экспертиз по заявленным видам (подвидам) судебных экспертиз.

Для получения лицензии в Министерство юстиции Республики Беларусь представляются следующие документы:

организацией:

1. заявление о выдаче лицензии с указанием наименования и местонахождения юридического лица, а также его обособленных подразделений, в том числе филиалов, в которых соискатель лицензии намерен осуществлять лицензируемый вид деятельности, работ и (или) услуг, составляющих соответствующий лицензируемый вид деятельности, для каждого обособленного подразделения, в том числе филиала, наименования и адреса налогового органа по месту постановки соискателя лицензии на учет, учетного номера плательщика соискателя лицензии (при его наличии).

В заявлении о выдаче лицензии также указывается, что сведения, изложенные в этом заявлении и прилагаемых к нему документах, достоверны;

2. копии учредительных документов юридического лица, документа, свидетельствующего о проведении государственной регистрации юридического лица, индивидуального предпринимателя;

3. документ об уплате государственной пошлины за выдачу лицензии в размере 8 базовых величин;

4. анкета согласно приложению 1 к постановлению Министерства юстиции Республики Беларусь от 30 ноября 2010 г. № 105;

5. копия штатного расписания;

6. выписки из трудовых книжек (их дубликатов) штатных работников, имеющих свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта, содержащие сведения о работе со дня подачи документов на получение свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта до дня подачи документов для получения лицензии, заверенные руководителем юридического лица;

индивидуальным предпринимателем:

1. заявление о выдаче лицензии с указанием фамилии, собственного имени, отчества, данных паспорта гражданина Республики Беларусь или вида на жительство в Республике Беларусь (серия, номер, дата выдачи, наименование государственного органа, выдавшего паспорт или вид на жительство, регистрация по месту жительства), лицензируемого вида деятельности, а также работ и (или) услуг, составляющих соответствующий лицензируемый вид деятельности, которые соискатель лицензии намерен осуществлять, наименования и адреса налогового органа по месту постановки соискателя лицензии на учет, учетного номера плательщика соискателя лицензии (при его наличии).

В заявлении о выдаче лицензии также указывается, что сведения, изложенные в этом заявлении и прилагаемых к нему документах, достоверны;

3. документ об уплате государственной пошлины за выдачу лицензии в размере 8 базовых величин;

4. анкета согласно приложению 2 к постановлению Министерства юстиции Республики Беларусь от 30 ноября 2010 г. № 105;

5. выписка из трудовой книжки (ее дубликата), содержащая сведения о работе со дня подачи документов на получение свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта до дня подачи документов для получения лицензии, заверенная индивидуальным предпринимателем (с предъявлением ее оригинала);





## **Тема 4. Организация судебно-бухгалтерской экспертизы**

1. Основания для назначения экспертизы в правоохранительной деятельности

2. Характеристика документов, оформляющих назначение экспертизы, их содержание.

3. Планирование и организация работы эксперта-бухгалтера.

4. Процессуальные права, обязанности и ответственность эксперта-бухгалтера.

5. Пределы компетенции эксперта-бухгалтера при использовании показаний свидетелей, обвиняемых, а также других материалов гражданского или уголовного дела.

### **В.1. Основания для назначения экспертизы в правоохранительной деятельности**

Основания для назначения экспертизы определены в уголовно-процессуальном кодексе Республики Беларусь. В соответствии со статьей 226 УПК РБ «экспертиза назначается в случаях, когда при производстве дознания, предварительного следствия и при судебном разбирательстве необходимы специальные знания в науке, технике, ремесле, искусстве». Исходя из этого, СБЭ назначается в случаях, если без применения знаний в области бухгалтерского учета, экономического анализа и контроля следователь или судья не может разрешить вопросы, возникающие по делу. В то же время следователь, обладая определенными навыками и знаниями в области бухгалтерского учета, может делать определенные выводы, но не должен подменять эксперта.

Так как УПК РБ не устанавливает конкретных случаев проведения СБЭ, то основания для ее назначения формируются определенными обстоятельствами дела.

Случаи, при которых возникает необходимость проведения судебно-бухгалтерской экспертизы:

1) для проверки и установления фактических данных, связанных с недостатками (излишками) ТМЦ, денежных средств и суммы материального ущерба (определение размера недостачи, период и место образования ущерба, состав излишков);

2) для проверки документальной обоснованности оприходования и списания сырья, материалов, готовой продукции, товаров;

3) для определения соответствия совершенных хозяйственных операций требованиям бухгалтерского учета и отчетности, нормативно-правовым актам и другим материалам;

4) для установления соответствия показаний лиц, проходящих по делу, данным бухгалтерского учета;

5) для определения круга лиц, за которыми по документальным данным образовались недостачи (излишки) в проверяемый период;

б) для выявления недостатков в организации и постановке бухгалтерского учета и контроля, которые способствовали образованию материального ущерба или препятствовали его своевременному обнаружению;

7) для установления документальной обоснованности размеров сумм по искам, разрешаемым в порядке гражданского судопроизводства.

Судебно-бухгалтерская экспертиза, как правило, назначается после проведения ревизии по требованию правоохранительных органов и приобщения ее материалов к делу, поэтому зачастую причиной назначения СБЭ является:

- недостатки, допущенные при проведении плановой ревизии;
- несогласие лиц, участвующих в деле, с выводами ревизии.

Конкретные случаи назначения судебно-бухгалтерской экспертизы после проведения ревизии по требованию правоохранительных органов:

1) несоответствие материалов ревизии материалам следствия, при условии, если это несоответствие не может быть разрешено путем назначения повторной проверки (например, установленные ревизией хищения (злоупотребления) не подтверждаются объективными данными следствия и наоборот);

2) наличие обоснованного ходатайства обвиняемого о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы по определенному кругу вопросов, разрешение которых требует специальных знаний в области бухгалтерского учета, экономического анализа, ревизии и контроля. (Например: обвиняемый утверждает, что недостача ТМЦ, хищение, которое ему присваивают, является нереальной и возникла в результате ошибок в учете);

3) непринятие ревизором в процессе ревизии документов, представленных обвиняемым, по причинам их ненадлежащего оформления и несвоевременного представления;

4) наличие противоречий в выводах первоначальной и повторной ревизии по одним и тем же фактам;

5) применение ревизором при определении материального ущерба методов, вызывающих сомнение;

б) наличие заключений экспертов других специальностей, указывающих на необходимость разрешения отдельных вопросов специалистам по бухгалтерскому учету.

Таким образом, необходимость назначения **первичной** судебно-бухгалтерской экспертизы возникает в следующих случаях:

– результаты документальной ревизии противоречат материалам дела и для устранения противоречий необходимы специальные познания в области бухгалтерского учета и экономики;

– ревизором не учтены оправдательные документы, предъявленные материально-ответственным лицом и другими лицами;

– имеются противоречия в выводах нескольких ревизий по одним и тем же фактам;

– имеется обоснованное ходатайство обвиняемого о назначении экспертизы или обоснованное возражение против выводов документальной ревизии;

– необходимость назначения судебно-бухгалтерских экспертиз вытекает из заключения эксперта другой специальности.

**Дополнительная** судебная экспертиза может назначаться в случаях когда:

- у органов, производящих расследование, после получения заключения эксперта возникли дополнительные вопросы к эксперту;
- эксперт ответил не на все поставленные вопросы, и в связи с этим его заключение признано не полным;
- недостаточная ясность процесса исследования и обоснования выводов не позволяют понять сущность заключения эксперта.

Дополнительная экспертиза проводится, как правило, этим же экспертом, поскольку она опровергает выводы первичной экспертизы. Дополнительная экспертиза занимает меньше времени, чем повторная.

**Повторная** судебно-бухгалтерская экспертиза в случае необоснованности заключения эксперта. Причинами тому могут быть:

- неправильность применяемой методики исследования;
- некомпетентность лица, проводившего экспертизу;
- несоответствие выводов данным экспертного исследования;
- разногласия между экспертами в решении вопросов, имеющих существенное значение для дела.

Повторная экспертиза поручается, как правило, другому эксперту. Экспертизу нельзя назначать, если:

- окончательно не определена необходимость использования специальных бухгалтерских познаний;
- пока не имеется возможности четко сформулировать вопросы для экспертизы;
- не представляется возможным предоставить эксперту-бухгалтеру необходимые для исследования документы.

При формулировании вопросов следователю необходимо учитывать изложенное ранее о характере и содержании вопросов, которые может разрешить только эксперт-бухгалтер, а также некоторые общие положения о последовательности вопросов и т. п.

При формулировании вопросов, которые выносятся на разрешение экономической экспертизы, следует учитывать, что они должны:

- не выходить за пределы компетенции эксперта, то есть для их разрешения необходимы специальные знания в бухгалтерском учете, анализе и контроле финансово-хозяйственной деятельности, организации учетной работы и иных сферах, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью;
- быть конкретными и касаться только тех сторон дела, в которых лицо (орган), назначившее экспертизу, испытывает необходимость в помощи эксперта;
- излагаться четко и ясно в редакции, исключающей различное их толкование;
- задаваться в последовательно-логическом порядке;
- не носить справочный характер, а вызывать необходимость проведения экспертного исследования.

Общие требования, которым должны удовлетворять вопросы:

– они являются существенными для данного уголовного дела, вытекают из его материалов и без выяснения их дело не может быть правильно разрешено;

– относятся к бухгалтерскому учету и для разрешения их необходимы специальные познания в этой области;

– следователь (суд), используя общеизвестные сведения из области бухгалтерского учета, по данному делу не может сам разрешить их;

– они могут быть разрешены только путем заключения эксперта-бухгалтера;

– могут быть разрешены на основании материалов дела, предъявленных эксперту-бухгалтеру;

– не обязывают эксперта-бухгалтера разрешать юридические вопросы дела;

– не трафаретны для различных дел; их особенности, индивидуальность определяются конкретными материалами дела;

– конкретны, что обязывает эксперта-бухгалтера давать конкретное заключение;

– излагаются вопросы четко и ясно в редакции, исключая различное их толкование;

– они задаются следователем в последовательно-логическом порядке, дающем эксперту-бухгалтеру возможность излагать заключение по ним в логически связной форме;

– необходимо четко формулировать вопросы, избегать необоснованных обобщений (например: “какие нарушения нормативно-правовых актов допущены в бухгалтерском учете?”);

– содержание вопросов должно вызвать необходимость экспертного исследования, а не носить справочный характер (Какими документами оформляется выдача денег из кассы? Кто должен следить за своевременностью предоставления отпусков материально-ответственным лицам?).

## **В.2. Характеристика документов, оформляющих назначение экспертизы, их содержание.**

На экспертизу должны быть представлены:

1. мотивированное постановление (определение) или решение о назначении экспертизы;

2. предметы и документы, являющиеся объектами экспертного исследования.

В необходимых случаях представляются предметы и документы, являющиеся образцами для сравнительного исследования, а также документы, содержащие сведения, относящиеся к предмету экспертизы (протоколы осмотров, допросов и других следственных действий, справки, выписки, фотографии и т.п.). Предметы направляются на экспертизу в опечатанной упаковке, снабженной пояснительной надписью (перечень содержащихся предметов, место их изъятия и т.п.) и удостоверенной подписью.

Следователь, который пришел к выводу о необходимости проведения экспертизы составляет об этом **постановление**, в котором указывает основания для назначения экспертизы, фамилию эксперта или название экспертного

учреждения, которое само избирает эксперта, ставит вопрос на решение экспертизы и прилагает материалы для экспертного исследования (акты ревизии, первичные учетные документы, ведомости инвентаризации и т.д.).

О назначении экспертизы может быть издано лишь постановление следователя, которое не заменяется другим распорядительным документом.

В постановлении о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы следователь должен четко обосновать, какие материалы дела предоставляются в распоряжение эксперта.

Важную роль в расследовании имеет время назначения бухгалтерской экспертизы. Назначение экспертизы в ходе предварительного следствия законом не предусмотрено, поэтому время ее проведения определяет следователь, исходя из конкретных обстоятельств дела. На практике следователь придерживается правила: так как экспертиза в основном проводится после ревизии, то она назначается сразу же после нее.

Юридическая практика предусматривает участие обвиняемого в назначении экспертизы. Обвиняемый, ознакомившись с постановлением, может возбудить ходатайство о внесении дополнительных вопросов на решение экспертизы.

#### **Содержание постановления:**

В постановлении должна быть вступительная, содержательная и резолютивная части.

Во вступительной части указываются дата и место составления постановления, должность, задание и фамилия следователя, который вынес постановление, наименование уголовного дела, по которому назначена экспертиза.

В содержательной части постановления излагаются суть дела и обстоятельства, которые обусловили необходимость проведения экспертизы. Излагаются обстоятельства, которые касаются объекта исследования и могут иметь значение для заключения экспертизы (отображение объекта в бухгалтерском учете и отчетности, проведенной ревизии и т.п.). Заканчивается описательная часть постановления обобщением оснований для назначения экспертизы.

Резолютивная часть содержит изложение решения о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы. В этой части определяется ее вид по процессуальным признакам (дополнительная, повторная, комиссионная), указываются фамилия эксперта, вопросы, поставленные на вопросы экспертизы, перечень материалов, которые направлены в экспертизу. Если предусматривается проведение экспертизы в экспертном учреждении, то в резолютивной части постановления указывается, что ее проведение поручается экспертам этого учреждения.

Сведения, содержащиеся в постановлении (определении, решении) о назначении экспертизы (исследования), должны быть полными и точными, а формулировка вопроса - ясной и четкой, не допускающей возможностей различного толкования.

В необходимых случаях в постановлении (определении, решении) о назначении экспертизы (исследования) должно содержаться указание на

недопустимость применения методов исследования, влекущих уничтожение или изменение представленных на экспертизу объектов.

После получения от руководства учреждения государственной бухгалтерской экспертизы задания на проведение судебно-бухгалтерской экспертизы и оформления подписки о предупреждении об уголовной ответственности за отказ от проведения экспертизы и составления правдивого заключения эксперт-бухгалтер вступает в процесс, начинает выполнять свои профессиональные обязанности и пользоваться процессуальными правами.

Назначить судебно-бухгалтерскую экспертизу, согласно процессуальному законодательству, может не только следователь на стадии предварительного расследования, но и суд на стадии судебного разбирательства.

На СБЭ от **организаций, индивидуальных предпринимателей и физических лиц должны быть представлены:**

письмо-отношение с ходатайством о проведении специального исследования с обоснованием его необходимости, изложением требующих разрешения вопросов, указанием, для чего будет использовано данное заключение, а также гарантированием оплаты за проведенное исследование;

предметы и документы, являющиеся объектами исследования.

### **В.3. Планирование и организация работы эксперта-бухгалтера.**

Процессуальными нормами предусмотрены сроки расследования уголовных и гражданских дел правоохранительными органами. В числе других задач, в постановлении о назначении экспертизы, предусматривается срок проведения экспертизы, т.е. дата начала и дата ее окончания и предоставления заключения эксперта-бухгалтера. Экспертные учреждения, выдавая задание эксперту или группе экспертов, придерживаются сроков, установленных постановлениями правоохранительных органов.

Для того, чтобы задание на проведение судебно-бухгалтерской экспертизы выполнить в сроки установленными и в полном объеме руководитель группы экспертов составляет **план-график** проведения экспертизы.

Каждый член группы по заданию руководителя работу расчленяет на составные элементы и определяет предельный срок для проведения работ. Так, при подборе законодательных актов, нормативно-правовых документов и справочной информации по теме исследования конкретному эксперту необходимо составить **рабочий план** и определить время для группировки названных документов по содержанию, хронологии и другим признакам.

Разработанных норм затрат времени на выполнение работ, которые включают все стадии процесса проведения экспертизы, не имеется, поэтому продолжительность работ определяется на основании практического опыта экспертов.

Сроки проведения экономической экспертизы определяются исходя из количества и степени систематизации объектов экспертизы, сложности исследований по поставленным вопросам.

Планирование времени на проведение экономической экспертизы осуществляется исходя из следующих **предположительных сроков работы эксперта:**

до 10 суток – по материалам дела объемом до 250 листов, требующим проведения простых исследований (однородных финансовых или хозяйственных операций с одинаковым характером нарушения законодательства при отражении в учете и отчетности);

до 15 суток – по материалам дела объемом до 500 листов, требующим проведения исследований средней сложности (разнородных финансовых или хозяйственных операций, характеризующихся различными нарушениями законодательства при отражении в учете и отчетности, в том числе с применением разных способов сокрытия нарушений);

до 30 суток – по материалам дела объемом до 1000 листов, требующим проведения сложных исследований (многоэпизодных разнородных финансовых или хозяйственных операций, характеризующихся применением различных способов сокрытия нарушений законодательства при отражении в учете и отчетности и вызывающих необходимость проведения объемных выборок данных, сопоставления и анализа регистров бухгалтерского учета и (или) иных документов).

Если для проведения экономической экспертизы необходимы проведение сложных исследований материалов дела объемом свыше 1000 листов, в том числе применение продолжительных по времени приемов и способов исследования (далее – методики исследования), подготовка большого количества приложений, характеризующих отдельные финансовые и хозяйственные операции субъекта предпринимательской деятельности, срок ее выполнения может быть увеличен после предварительного ознакомления эксперта с материалами дела и составления им расчета времени, необходимого для проведения экономической экспертизы.

О предполагаемом сроке окончания проведения экономической экспертизы уведомляется лицо (орган), назначившее экспертизу.

#### **В.4. Процессуальные права, обязанности и ответственность эксперта-бухгалтера.**

**Права эксперта (специалиста):**

ходатайствовать о привлечении к проведению экспертизы (исследования) других экспертов (специалистов);

делать подлежащие занесению в протокол следственного действия или судебного заседания заявления по поводу неправильного истолкования участниками процесса его заключения или показаний;

обжаловать в установленном законодательством Республики Беларусь порядке действия органа (лица), назначившего экспертизу (исследование).

дополнительно на основании соответствующего ходатайства знакомиться с непредставленными материалами дела, относящимися к предмету экспертизы (исследования);

изменять по согласованию с органом (лицом), назначившим экспертизу (исследование), формулировку поставленных перед ним вопросов, если в представленной редакции они выходят за пределы специальных знаний эксперта (специалиста);



самостоятельно выбирать методику проведения экспертизы (исследования) и при необходимости проводить научные исследования и эксперименты в целях их успешного производства;

заявлять ходатайство о представлении ему дополнительных материалов, необходимых для дачи заключения;

ходатайствовать перед органом (лицом), проводящим расследование, и судом об ограничении времени его присутствия при процессуальных действиях и в судебном заседании в пределах, необходимых для исследования доказательств, имеющих значение для дачи заключения, или заявлять ходатайство о необходимости проведения такого исследования в условиях института;

излагать собственноручно свои ответы при допросе;

давать заключение и ответы при допросе на родном языке, если он не владеет языком, на котором ведется судопроизводство, и пользоваться услугами переводчика, назначенного лицом, производящим дознание, следователем, прокурором или судом (судьей);

знакомиться с протоколом следственного или другого процессуального действия, в котором он участвовал, а также в соответствующей части - с протоколом судебного заседания и делать подлежащие внесению в протокол замечания относительно полноты и правильности записи его действий и заключения;

совещаться с другими экспертами (специалистами), если экспертиза (исследование) проводится комиссионно;

излагать особое мнение при проведении комплексных и комиссионных экспертиз (исследований);

заявлять ходатайство о принятии мер по обеспечению его безопасности, членов семьи, близких родственников и иных лиц, которых он обоснованно считает близкими, а также имущества.

Эксперт (специалист) имеет также иные права, установленные законодательством Республики Беларусь.

**Обязанности эксперта (специалиста):**

заявить самоотвод при наличии оснований, предусмотренных законодательством Республики Беларусь;

принять к производству поручаемые ему в установленном порядке экспертизы (исследования), провести всестороннее, полное исследование и дать правильное, научно обоснованное заключение (сообщение о невозможности дать заключение) по вопросам, входящим в его компетенцию;

ставить в известность руководство об обнаруженных существенных недостатках оформления материалов, представленных на экспертизу (исследование);

информировать руководство обо всех установленных им фактах, свидетельствующих о необходимости расширения объема исследования, в том числе как привлечением новых экспертов (специалистов), так и путем организации производства других экспертиз (исследований);

не допускать порчи и повреждения вещественных доказательств, обеспечивая их максимальное сохранение в тех случаях, когда они вызваны характером исследования. В случаях, когда производство экспертизы

(исследования) требует уничтожения или существенного повреждения представленного на исследование объекта, на это должно быть получено письменное согласие органа (лица), назначившего экспертизу (исследование);

явиться по вызову и направлению руководства института (подразделения) на допрос к следователю или в суд для разъяснения или дополнения данного им заключения, а также в суд для участия в судебном заседании в качестве эксперта (специалиста);

давать письменные и устные консультации органам (лицам), назначающим экспертизу (исследование), о возможностях установления путем проведения экспертизы (исследования) определенных фактов, помогать формулировать вопросы и разъяснять, какие материалы должны быть представлены в его распоряжение;

не разглашать сведения, которые стали ему известны в связи с организацией и проведением экспертизы (исследования), в том числе сведения, составляющие государственные секреты или иную охраняемую законодательством Республики Беларусь тайну.

Эксперт (специалист) имеет также иные обязанности, установленные законодательством Республики Беларусь.

Эксперт (специалист) независим в проведении исследования представленных ему материалов, проводя его в строгом соответствии с требованиями законодательства Республики Беларусь. Орган (лицо), назначивший экспертизу (исследование), не вправе указывать эксперту (специалисту), какие методы и методики он должен использовать при проведении экспертизы (исследования).

Эксперт (специалист) дает заключение от своего имени на основании оценки результатов проведенных исследований в соответствии с его специальными знаниями и несет за него личную ответственность.

За нарушение порядка, сроков производства экспертизы (исследования) и недобросовестное отношение к должностным обязанностям, не влекущие уголовной ответственности, сотрудник учреждения, которому они поручены, может быть

### **В.5. Пределы компетенции эксперта-бухгалтера при использовании показаний свидетелей, обвиняемых, а также других материалов гражданского или уголовного дела.**

В компетенцию эксперта (специалиста) входят исследование материалов, поступивших на экспертизу (исследование), для разрешения поставленных перед ним вопросов на основе его специальных знаний и дача заключения эксперта (специалиста) или сообщения о невозможности дачи заключения

#### Эксперт не вправе:

принимать к производству экспертизы (исследования) без письменного поручения уполномоченного им лица;

исследовать вещественные доказательства и материалы, не указанные в постановлении (определении, решении) о назначении экспертизы или письме о проведении исследования;

самостоятельно собирать и изымать материалы, относящиеся к делу, но непредставленные ему в установленном порядке;

хранить материалы дела, по которому проводится экспертиза (исследование), вне служебного помещения;

самостоятельно привлекать сотрудников других учреждений к производству порученной ему экспертизы (исследования);

вступать без согласия органа (лица), назначившего экспертизу (исследование), в какие-либо контакты с обвиняемым (подозреваемым), подсудимым, потерпевшим, свидетелем, защитником, гражданским истцом или ответчиком, а также представителями указанных лиц и переводчиком по делу;

давать заключения, объяснения, предложения по вопросам, разрешение которых выходит за пределы его компетенции и специальных знаний.

Если эксперт убеждается, что поставленные вопросы выходят за пределы его специальных знаний или предоставленные ему материалы непригодны или недостаточны для дачи заключения и не могут быть восполнены, либо если состояние науки и экспертной практики не позволяет ответить на поставленные вопросы, он составляет мотивированное сообщение о невозможности дачи заключения и направляет его органу (лицу), назначившему экспертизу.

Если орган (лицо), назначивший экспертизу (исследование), не принимает необходимых мер для устранения имеющихся недостатков, то по истечении месяца материалы возвращаются без исполнения.

Материалы, представленные в институт, могут быть возвращены без исполнения в случае прекращения надобности в производстве экспертизы (исследования) по различным обстоятельствам. В этом случае возврат происходит на основании письменного требования органа (лица), назначившего экспертизу (исследование).

В случае, если производство назначенной экспертизы (исследования) в институте не предусмотрено, а также, если он не располагает соответствующими специалистами или оборудованием, орган (лицо), назначивший экспертизу (исследование), немедленно уведомляется об этом и материалы возвращаются без исполнения.

Возвращение материалов, присланных на экспертизу (исследование) по основаниям, не предусмотренным настоящей Инструкцией, не допускается.

## Тема 5. Технология проведения судебно-бухгалтерской экспертизы

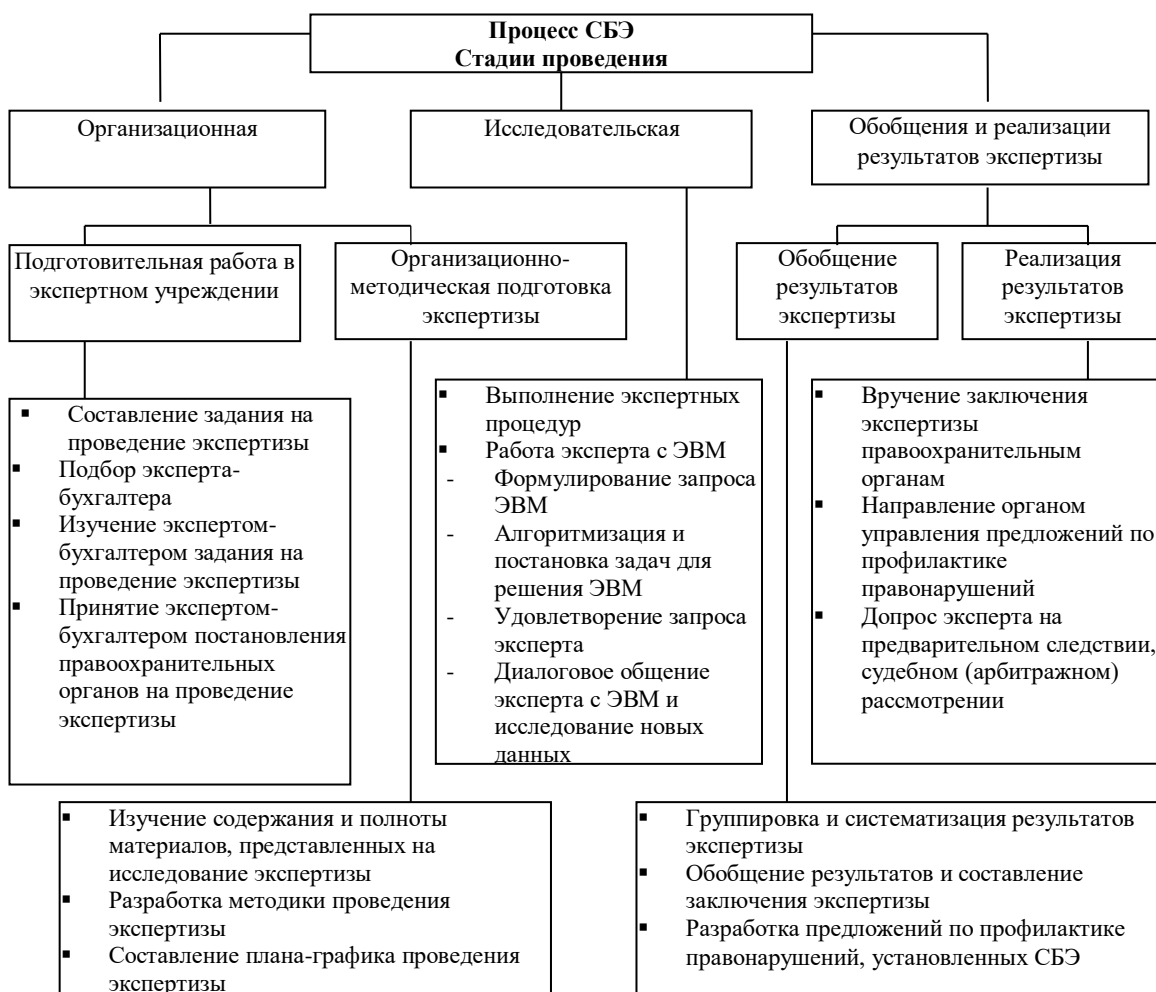
1. Процесс судебно-бухгалтерской экспертизы и его стадии.
2. Основные этапы проведения экспертизы и их характеристика.
3. Материалы, необходимые для производства судебно-бухгалтерской экспертизы.
4. Проведение судебно-бухгалтерской экспертизы при рассмотрении гражданского или уголовного дела в суде.
5. Комиссионная и комплексная экспертиза. Дополнительная и повторная экспертиза.

### В.1. Процесс судебно-бухгалтерской экспертизы.

Судебно-бухгалтерская экспертиза представляет собой исследовательский процесс в поисках истины в хозяйственных правоотношениях с целью их правильного решения правоохранительными органами.

Процесс экспертного исследования охватывает следующие стадии:

1. организационную, 2. исследовательскую, 3. обобщения и реализации результатов экспертизы (рисунок).



### В.2. Основные этапы проведения экспертизы и их характеристика.

**I. Организационная стадия** включает подготовительные работы в экспертном учреждении и организационно-методическую подготовку экспертизы.

**1.1. Подготовительная работа в экспертном учреждении** включает ряд работ организационного характера:

– составление задания на проведение экспертизы в соответствии с постановлением правоохранительных органов о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы по конкретному делу, которое ими расследуется.

– подбор эксперта-бухгалтера осуществляется исходя из содержания вопросов, поставленных на решение экспертизы, отношения их к конкретной отрасли экономики, так как по исследуемым вопросам эксперт должен иметь основательные знания профессионала и практический опыт бухгалтерской и контрольно-ревизионной работы, также необходимую юридически-правовую подготовку.

– изучение содержания задания на проведение судебно-бухгалтерской экспертизы конкретным экспертом-бухгалтером. В частности, он выясняет, когда и где нужно начать проведение экспертизы, когда ее закончить, в какой форме представить результаты экспертизы и кому.

– изучение постановления правоохранительных органов о назначении экспертизы. Он уясняет, достаточно ли его знаний для решения поставленных вопросов, нужно ли участие других специалистов, требуются ли специальные экспертизы.

Изучая постановление правоохранительных органов, эксперт-бухгалтер исследует, насколько указанные в нем вопросы отвечают профилю судебно-бухгалтерской экспертизы.

Если судебный эксперт убеждается, что поставленные вопросы выходят за пределы его специальных знаний или предоставленные ему материалы непригодны или недостаточны для дачи заключения и не могут быть восполнены, либо если состояние науки и экспертной практики не позволяет ответить на поставленные вопросы, он составляет мотивированное сообщение о невозможности дачи заключения

При этом у эксперта будет взята подписка об уголовной ответственности за дачу заведомо ложного заключения или за отказ либо уклонение без уважительных причин от исполнения возложенных обязанностей эксперта в соответствии со статьями 401, 402 УК

**1.2. Организационно-методологическая подготовка экспертизы** предполагает:

- изучение содержания и полноты материалов, представленных на исследование экспертизы,

- разработку методики проведения экспертизы,

– составление плана-графика проведения экспертизы.

Эксперт определяет методику исследования и предположительные сроки проведения экономической экспертизы.

При необходимости составляет расчет времени, необходимого для проведения экономической экспертизы

В случае невозможности немедленно приступить к проведению экономической экспертизы эксперт готовит письменное мотивированное уведомление о предположительных сроках начала проведения экономической экспертизы, которое направляется лицу (органу), назначившему ее проведение.

**Изучение содержания и полноты материалов**, представленных на исследование экспертизы, предусматривает ознакомление эксперта-бухгалтера в правоохранительных органах с содержанием расследуемого дела.

При этом изучаются **материалы**: акт ревизии производственной и финансово-хозяйственной деятельности, инвентаризационные ведомости, акты проверки, сличительные ведомости, регистры бухгалтерского учета, отчеты материально-ответственных лиц и др., т.е. все документы, являющиеся основанием для возбуждения уголовного или гражданского дела.

**Разработка методики проведения экспертизы** – это конкретизация приемов и способов выполнения работ в соответствии с целью и планом экспертного исследования.

Исследование судебно-бухгалтерской экспертизой поставленных на ее решение правоохранительными органами вопросов, ставших объектами расследования, проводится с помощью определенных методологических приемов, которые реализуются присущими им процедурами.

**Процедуры** представляют собой систему действенного влияния на субъекты и объекты, вступившие между собой в правовые, юридические отношения. Каждый методологический прием исследования судебно-бухгалтерской экспертизы применяется с использованием относящихся к этому приему процедур, т.е. определенного влияния на объект экспертизы.

**План-график** может быть календарным, строчным, графическим (в виде сетевого графика) – в зависимости от объема работы, количества лиц, которые привлечены к ответственности в уголовном или гражданском деле, от того, сколько экспертов-бухгалтеров занято экспертным исследованием.

**II. Исследовательская стадия** экспертного исследования предполагает выполнение исследовательских процедур лично экспертом.

**III. Стадия обобщения и реализации** результатов судебно-бухгалтерской экспертизы включает в себя два этапа экспертного исследования.

**1.Обобщение** результатов экспертизы предусматривает группировку и систематизацию результатов исследования, составление заключения экспертизы, разработку предложений по профилактике правонарушений, установленных экспертизой.

**2. Реализация** результатов экспертизы – это вручение заключения экспертизы правоохранительным органам, направление органам управления предложений по профилактике правонарушений, допрос эксперта на предварительном следствии, судебном (арбитражном) разбирательстве.

### **В.3. Материалы, необходимые для производства судебно-бухгалтерской экспертизы**

Эксперту-бухгалтеру предъявляют материалы, на основании которых он дает заключение.

Важное значение имеет вопрос, по каким материалам бухгалтерского учета эксперт может и должен давать заключение.

Существует две точки зрения:

- эксперт-бухгалтер может давать заключение только на основе первичных документов;
- эксперту далеко не всегда нужны первичные документы, но для дачи им заключения во всех случаях необходимо проведение документальной ревизии.

Перечень документов, которые собирает следователь и предъявляет эксперту-бухгалтеру, зависит от обстоятельств дела и поставленных вопросов.

Бухгалтерские документы для проведения экономической экспертизы представляются в подлиннике либо в виде копии, заверенной лицом (органом), назначившим экспертизу, или уполномоченным должностным лицом субъекта предпринимательской деятельности.

Документы на иностранном языке должны иметь перевод на один из государственных языков Республики Беларусь.

Если при проведении экономической экспертизы у эксперта возникает необходимость в получении сведений, которые могут быть установлены экспертами других специализаций, осуществлении проверки или инвентаризации либо эксперт установит неполноту или отсутствие необходимых для проведения экспертизы данных и документов, он письменно заявляет ходатайство лицу (органу), назначившему экспертизу, по форме.

При изучении первичных документов эксперт проверяет правильность записей, сделанных на их основе. При необходимости он даже прибегает к встречной проверке документов, контрольному сличению и т.д.

При анализе документов эксперт-бухгалтер проверяет их с формальной стороны и по существу отраженных в них операций. В результате проверки документы могут оказаться доброкачественными, либо недоброкачественными.

Существует классификация недоброкачественных документов:

- недоброкачественные по форме;
- недоброкачественные по существу;
- комбинированные.

Вид ошибки	Характеристика
<b>А. недоброкачественные по форме:</b> 1. неоформленные или недооформленные; 2. неправильно оформленные.	документы, в которых отражены реальные операции в неискаженном виде и объеме, но в оформлении их допущены отклонения от нормы
<b>Б. недоброкачественные по существу:</b> 1. содержащие служебные ошибки 2. отражающие незаконные операции 3. подложные, в т.ч. материальный подлог интеллектуальный подлог	указание неправильного адресата; незаконная, без соответствующего приказа, выплата премии; в них содержатся подделки (материальный подлог), или документы правильно оформлены, но содержат в себе заведомо ложные сведения о характере или объеме операции (интеллектуальный подлог).
<b>В. комбинированные</b>	документы, в которых материальный подлог сочетается с интеллектуальным

Эксперту, если по делу проводилась ревизия, как правило, предоставляется:

- акт документальной ревизии;
- решение вышестоящих организаций по акту ревизии;
- приложения к акту ревизии;
- бухгалтерские документы;
- ведомости недостач и излишков;
- объяснения материально-ответственных лиц и т.д.

Если следователь затрудняется решить вопрос, какие документы следует приобщить к делу, он в праве привлечь эксперта-бухгалтера или специалиста-бухгалтера, который может помочь в выборе необходимых документов.

Показания обвиняемых, свидетелей и потерпевших используются экспертом при проведении экономической экспертизы, если:

- изложенные в них факты имеют отношение к проводимым исследованиям в ходе экономической экспертизы, они приняты органом, ведущим уголовный процесс, как доказательства и предложены эксперту в качестве исходных данных для дачи заключения;

- исследование только бухгалтерских документов без дополнительных объяснений лиц, имевших отношение к их составлению, ведению, а также совершению операций, отраженных в первичных учетных документах и сводных регистрах бухгалтерского учета, не позволяет всесторонне и правильно ответить на поставленные для разрешения вопросы;

- составленные по форме бухгалтерские документы не отражают фактически совершенные операции по существу или являются неясными по содержанию;

- содействуют разъяснению порядка оформления и прохождения учетных документов, способствуют выбору более правильных методик исследования материалов дела.

#### **В.4. Проведение судебно-бухгалтерской экспертизы при рассмотрении гражданского или уголовного дела в суде.**

При поступлении уголовного дела в суд разрешается вопрос о предании обвиняемого суду. При этом, если по делу на предварительном следствии проводится СБЭ, следует обосновать ее назначение, соблюдение требований УП норм, полнота заключения эксперта с этой целью проверяются следующие вопросы:

- исследовались ли на предварительном следствии с помощью СБЭ те обстоятельства дела, для понимания которых необходимы иметь специальные познания в области бухгалтерского учета.

- изложены ли в постановлении следователя основания для назначения СБЭ

- сформулированы ли вопросы, по которым должно быть дано заключение

- предъявлено ли обвиняемому постановление о назначении СБЭ



– если обвиняемым были заявлены ходатайства, удовлетворены ли они, а если не удовлетворены, то вынесено ли постановлением об отказе и мотивирован ли отказ

– не были ли заявлены эксперту ходатайства о предоставлении ему дополнительных материалов, если были, то удовлетворены ли они, а если отклонены, то мотивировано ли это следователем

– не было ли составлено экспертом сообщение о невозможности дать заключение

– если обвиняемый давал эксперту объяснения и предоставлял дополнительные материалы, то оформлено ли это протоколом и отражены ли в заключении объяснения обвиняемого и предъявленные им материалы; был ли обвиняемый ознакомлен с заключением эксперта

– дано ли экспертом заключение по всем вопросам задания, если на некоторые из них ответов в заключении не было, указаны ли причины, если заключение дано несколькими экспертами, нет ли разногласия в их выводах. если разногласия имеются, проведена ли повторная СБЭ, если последняя не назначалась, мотивировано ли следователем согласие с выводами одного из экспертов

– допрошен ли обвиняемые по выводам эксперта.

Изучив материалы дела и заключение эксперта суд в распорядительном заседании может:

▪ признать проведение экспертизы и составление заключения эксперта правильным. В таком случае заключение эксперта не препятствует рассмотрению дела в судебном заседании. Если СБЭ проводят несколько лиц суд назначает дело к слушанию, решает вопрос кого из экспертов пригласить в судебное заседание. В случае разногласия между экспертами вызываются все эксперты. В УПК не предусмотрен обязательный вызов в судебное заседание экспертов проводимых на предварительном следствии СБЭ.

На практике эксперт приглашается в судебное заседание.

– установив формальные нарушения при назначении и проведении СБЭ, и считая их несущественными принять дело к слушанию с тем, чтобы в судебном заседании восполнить обнаруженные пробелы;

– установив существенные нарушения при назначении и проведении СБЭ, например постановку перед экспертом вопросов, выходящих за пределы его специальных познаний или нарушение прав обвиняемого направить дело на дополнительное расследование для устранения допущенных нарушений. В определении суда о направлении дела на дополнительное расследование указываются все установленные нарушения и те следственные действия, которые суд считает необходимым провести для их устранения;

– неустановленные нарушения при назначении и проведении СБЭ, но усмотрев, что заключение недостаточно ясно или полно, вынести определение о проведении дополнительной СБЭ. При этом суд наряду с вызовом эксперта, проводившего СБЭ, нередко приглашает в судебное заседание нового эксперта;

– обнаружив, что в деле, по которому на стадии предварительного следствия СБЭ не проводилась, имеются вопросы, которые могли быть разрешены только с помощью эксперта, направляет дело на дополнительное

расследование для проведения такой СБЭ, или же вызвать эксперта на судебное заседание. Суд вправе назначить дополнительную СБЭ на всем протяжении судебного следствия, как по собственной инициативе, так и по ходатайству участников процесса, в случае недостаточной ясности или полноты заключения. В случае если эти недостатки невозможно восполнить в процессе судебного разбирательства, ходатайство о назначении БЭ должно быть мотивировано и содержать конкретные вопросы, подлежащие разрешению экспертом.

#### Допрос эксперта-бухгалтера

Особенность положения эксперта на судебном процессе заключается в том, что его допрашивают в суде. Эксперт вызывается в суд в следующих случаях:

- когда он делал заключение СБЭ на предварительном следствии;
- если суд вынес определение о вызове данного эксперта, кроме тех, которые вызваны на судебное заседание;
- в связи с назначением СБЭ по инициативе суда и ходатайства сторон в тех случаях, когда не была проведена СБЭ на предварительном следствии;
- если судом назначена новая, повторная или контрольная СБЭ;
- когда в деле имеется заключение эксперта, но он по уважительным причинам не мог присутствовать на судебном заседании. Вопрос об участии эксперта на заседании во всех случаях решается только судом на подготовительном заседании. Изучив заключение эксперта суд может прийти к выводу, что его необходимо уточнить, дополнить или произвести новое исследование с составлением нового заключения. В первом случае в соответствии с УПК суд вправе допросить эксперта в пределах ранее поставленных перед ним вопросов.

В подобных случаях следователь предварительно не сообщает обвиняемому вопросы, которые он ставит перед экспертом при допросе и это не ущемляет права обвиняемого, поскольку эксперт допрашивается по поводу вопросов, о которых обвиняемый своевременно при ознакомлении с постановлением о назначении СБЭ был информирован.

Допрос эксперта может быть и в тех случаях, когда он участвовал в осмотре или выемке документов. В результате может выявиться необходимость назначения СБЭ.

В протоколе допроса эксперта, составленном в соответствии с УПК фиксируются разъяснения и уточнения относительно уже сделанных им выводов. Ответы на уточняющие вопросы эксперта вправе изложить и собственноручно.

При допросе эксперта в суде, участники судебного разбирательства задают ему вопросы для разъяснения и дополнения данного им заключения. Допрос эксперта на судебном заседании предполагает постановку вопросов перед экспертом в письменной форме. Такой порядок необходим потому, что эксперт не дает показания суду как свидетель, а делает письменное заключение по вопросам, которые поставлены судом, на основании своих специальных познаний в области бухгалтерского учета. Когда суд или участники разбирательства готовят вопросы для СБЭ, эксперт имеет возможность

изложить суду свои заключения, как по форме, так и по содержанию вопросов. Эксперт может дать устные пояснения по результатам СБЭ.

Что же касается письменного заключения, то оно может быть составлено в суде или в учреждении СБЭ. Если заключение составлялось в учреждении СБЭ, оно не подлежит оглашению до передачи его в суд.

СБЭ назначается и проводится лишь по некоторым **гражданским делам**, связанным со спорами по расчетам. СБЭ назначается судом в процессе подготовки дела к судебному разбирательству. Она может быть назначена по инициативе суда или по ходатайству сторон.

Суд может назначить СБЭ и в процессе судебного разбирательства в случаях, когда возникают вопросы для разрешения которых требуются специальные познания.

Лица, участвующие в деле также имеют право ходатайствовать о назначении СБЭ в процессе судебного разбирательства.

Эксперт вызывается в суд повесткой. В случаях неявки по неуважительным причинам он подвергается штрафу и при повторной неявке – к принудительному приводу. При неявке эксперта в суд, суд заслушивает мнение лиц, участвующих в деле и заключение прокурора о возможности рассмотрения дела в отсутствие эксперта и выносит определение о продолжении судебного разбирательства, либо об отложении дела.

Круг вопросов, подлежащих разрешению экспертом определяется судом, он же их окончательно формирует. В соответствии гражданским процессуальным кодексом вопросы могут быть поставлены каждым лицом.

Отклонение вопросов суд обязан мотивировать.

В соответствии с законодательством эксперт может проводить СБЭ в суде или вне суда, если это необходимо по характеру исследования, либо в силу невозможности доставить предмет исследования в суд.

Эксперт дает заключение по вопросам в письменной форме. Заключение должно быть категоричным и обоснованным.

В отличие от УПК, ГПК не регламентирует подробно содержание заключения эксперта. В нем лишь указано, что заключение эксперта должно содержать подробное описание проведенных исследований, сделанные в результате их выводы и обоснованные ответы на поставленные судом вопросы.

На практике заключение эксперта по гражданским делам составляется в той же форме, как и по уголовным делам. ГПК предусматривает право эксперта включать в заключение выводы об обстоятельствах, в отношении которых перед ним не были поставлены вопросы, которые имеют значение для дела.

ГПК также предусматривает возможность назначения судом дополнительной или повторной БЭ.

Суд оценивает заключение эксперта по внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном и объективном рассмотрении всех обстоятельств дела в их совокупности. Несогласие суда с заключением эксперта должно быть мотивировано в решении по делу или в определении.

## **Тема 6. Порядок исследования экспертом-бухгалтером представленных на экспертизу материалов.**

1. Место проведения СБЭ
2. Этапы проведения СБЭ.
3. Комиссионная экспертиза.
4. Сроки проведения экспертизы и вознаграждение эксперта-бухгалтера.
5. Основания для проведения повторной и дополнительной экспертиз

### **1. Место проведения СБЭ**

Судебно-бухгалтерская экспертиза может проводиться как в экспертном учреждении, так и вне его. При проведении экспертизы вне экспертного учреждения следователь, дознаватель в соответствии со ст. 231 УПК до вынесения постановления о назначении СБЭ должны удостовериться в личности эксперта, которому они намерены поручить проведение экспертизы, его компетентности, выяснить отношения с подозреваемым, обвиняемым, потерпевшим и проверить, нет ли оснований для отвода эксперта. Выяснив необходимые сведения, следователь, дознаватель выносят постановление о назначении экспертизы, вручают его эксперту, разъясняют ему права и обязанности. О выполнении этих действий следователь, дознаватель делают отметку в постановлении о назначении экспертизы, которая удостоверяется подписью эксперта.

СБЭ может быть проведена и непосредственно в экспертном учреждении (ст. 230 УПК). В этих случаях следователь вместе с постановлением направляет в экспертное учреждение также все материалы дела, необходимые для проведения исследований. Руководитель экспертного учреждения поручает проведение экспертизы одному или нескольким экспертам, разъясняет им права и обязанности, предупреждает об ответственности, о чем берет у них подписку, которая вместе с заключением эксперта направляется следователю, дознавателю.

Эксперт может осуществлять работу с материалами дела в помещении, предоставленном ему следователем. При производстве экспертизы в экспертном учреждении эксперт работает с документами на своем рабочем месте. В любом случае эксперт должен не допустить порчи, утраты полученных документов, ознакомления с ними посторонних лиц. В необходимых случаях следователь может взять у эксперта подписку о неразглашении данных предварительного следствия.

### **2. Этапы проведения СБЭ.**

Работу эксперта-бухгалтера по проведению бухгалтерской экспертизы можно разделить на 3 стадии:

1. предварительное ознакомление с материалами дела;
2. исследование материалов дела и разрешение вопросов;
3. составление заключения экспертом и сдача его следователю.

На первой стадии работы эксперт должен определить возможность проведения бухгалтерской экспертизы. Следователь представляет эксперту для ознакомления все материалы уголовного дела, имеющие отношение к экспертизе.

После ознакомления с полученными материалами, а также в процессе проведения исследования эксперт вправе заявить письменное ходатайство о предоставлении ему дополнительных документов с указанием конкретного либо предположительного их местонахождения. Следователь может дать разрешение на участие эксперта в проведении выемок документов, а также в производящихся по делу иных следственных действиях в тех случаях, когда они имеют непосредственное отношение к предмету экспертизы (задавать вопросы, которые они хотели бы выяснить у лиц, проходящих по делу в качестве свидетелей, подозреваемых, обвиняемых. Вопросы при проведении следственных действий задает следователь. С разрешения последнего эксперт может уточнять и дополнять эти вопросы. Ответы допрашиваемого лица должны быть зафиксированы следователем в протоколе следственных действий. Эксперт вправе требовать объяснения обвиняемого по существу исследуемых обстоятельств.).

Предъявляемые эксперту материалы уголовного дела должны быть подшиты и пронумерованы следователем в том виде, в каком они будут храниться постоянно (с тем чтобы в своем заключении эксперт имел возможность ссылаться на конкретные тома и листы дела). Бухгалтерские документы эксперт может изучать в течение всего экспертного исследования. Иные материалы дела следователь передает эксперту по мере надобности. В процессе экспертизы следователь может знакомить эксперта с новыми данными, которые получены в ходе продолжающегося исследования. При необходимости эксперт может знакомиться с нужными ему материалами повторно.

Следователь вправе присутствовать при производстве экспертизы, однако он не является ее участником или соисполнителем.

Эксперту следует избегать неформальных контактов с участвующими в деле в качестве свидетелей, подозреваемых, обвиняемых лицами как при проведении следственных действий, так и за их пределами.

### **3. Комиссионная экспертиза.**

В случаях, когда объем материалов, подлежащих изучению в ходе экспертизы, велик и работа над ним требует значительных временных затрат, для ускорения проведения экспертизы по инициативе следователя или руководителя экспертного учреждения к проведению экспертизы могут быть привлечены несколько экспертов одной специальности (комиссионная экспертиза). Каждый из этих экспертов пользуется полной самостоятельностью в оценке изученных им материалов. Эксперты перед дачей заключения совещаются между собой и при наличии общих выводов составляют и подписывают совместное заключение. При возникновении разногласий между экспертами каждый из них имеет право давать самостоятельное заключение, что закреплено в ст. 232 УПК.

Существуют 2 формы совместной работы нескольких экспертов - бухгалтеров.

Первая форма работы заключается в том, что назначаемые эксперты изучают все эпизоды дела, совместно исследуют материалы и дают общее

заключение. Каждый из экспертов несет ответственность за содержание заключения в полном объеме.

Преимущество рассматриваемой формы работы состоит в том, что любой из экспертов в каждой стадии процесса может заменить отсутствующих. В то же время она имеет существенный недостаток: каждый из экспертов должен знать все обстоятельства дела и изучить подробно все документальные и следственные материалы. Такая коллективная обработка материалов и дача общего заключения могут затянуть время проведения экспертизы, а следовательно, и сроки следствия.

Вторая форма работы состоит в том, что после совместного изучения материалов дела эксперты делят между собой работу по отдельным вопросам задания, соответственно распределяя и материалы дела. Преимущество названной формы заключается в том, что она значительно сокращает сроки проведения экспертизы, а отсюда и следствия. Недостатком ее является относительная незаменимость экспертов в пределах тех вопросов задания, которые исследованы каждым из них.

В случаях, если для производства исследований необходимы познания в разных отраслях, назначается комплексная экспертиза, которая проводится экспертами различных специальностей в пределах своей компетенции. В заключении комплексной экспертизы должно быть указано, какие исследования, в каком объеме провел каждый эксперт и к каким выводам пришел. Каждый эксперт подписывает ту часть заключения, в которой содержатся его исследования и выводы (ст. 233 УПК).

Следователь, получив заключение экспертизы, обязан предъявить его для ознакомления обвиняемому. Последний вправе дать свои объяснения и заявить возражения по существу заключения, а также просить о постановке дополнительных вопросов эксперту и назначении дополнительной либо повторной экспертизы. Решение по результатам ознакомления обвиняемого с заключением принимает следователь.

#### **4. Сроки проведения экспертизы и вознаграждение эксперта-бухгалтера.**

Сроки проведения СБЭ зависят от объема представленных для исследования материалов, сложности исследуемых вопросов и количества привлеченных экспертов-бухгалтеров. Предельный срок установлен Инструкцией о порядке производства СБЭ и специальных исследований и не должен превышать 1 месяц. Срок исчисляется со следующего дня поступления материалов в экспертное учреждение и истекает в день возврата их назначившему СБЭ органу.

Сроки производства экспертизы устанавливаются руководителем экспертного учреждения в пределах 20 дней после предварительного ознакомления эксперта с материалами дела. Предварительное ознакомление должно продолжаться не более 5 дней.

Если эксперт-бухгалтер заявляет ходатайство о предоставлении дополнительных материалов, то срок производства СБЭ приостанавливается до момента получения ответа.

Если экспертиза не может быть выполнена в установленный срок, руководитель экспертного учреждения ставит об этом в известность лицо, назначившее экспертизу, и устанавливает по согласованию с ним дополнительный срок.

Законом не оговорена конкретная продолжительность экспертного исследования, однако она связана с необходимостью оперативного завершения следствия и возможностями экспертного учреждения.

Согласно действующего законодательства, эксперт-бухгалтер имеет право на вознаграждение. Порядок и размеры возмещения затрат, связанных с проведением СБЭ, определены Положением о порядке и размерах возмещения затрат, связанных с проведением СБЭ.

## **5. Основания для проведения повторной и дополнительной экспертиз**

Назначение и производство дополнительной и повторной экспертизы регламентируется соответствующими статьями Уголовно-процессуального кодекса. В Республике Беларусь это статьи 239 и 337 УПК.

Главным **признаком дополнительной экспертизы** является необходимость дополнения и разъяснения данного экспертом заключения. Дополнительная СБЭ назначается в случаях, если:

- 1) данное заключение недостаточно ясно или неполно;
- 2) возникли новые вопросы в отношении ранее исследованных обстоятельств.

Недостаточно полным признается заключение, базирующееся на изучении не всех представленных эксперту документов или не содержащих ответов эксперта на поставленные вопросы.

Дополнительная экспертиза поручается тому же или другому эксперту.

Повторная экспертиза назначается в случае необоснованности заключения эксперта, наличия сомнений в его правильности.

Повторное заключение эксперта-бухгалтера необходимо, если первоначальное заключение находится в противоречии с документами и материалами дела, если обвиняемый опорочил заключение эксперта-бухгалтера, если первоначальное заключение составлено лицом, квалификация и деловые качества которого ставятся под сомнение следователем или судом, а также если по окончании работы эксперта-бухгалтера у следователя появляются новые материалы, противоречащие тем, которые первоначально были исследованы и положены в основу заключения. Повторное заключение требуется в том случае, если эксперт-бухгалтер нарушил свои процессуальные права и вышел за пределы своей компетенции.

Производство повторной экспертизы поручается другому эксперту или другим экспертам.

При назначении повторной или дополнительной экспертизы следователь выносит об этом постановление, а суд – определение, которые по своей структуре схожи с постановлением (определением) о назначении первичной экспертизы.

Главная особенность постановления (определения) о назначении повторной или дополнительной экспертизы состоит в том, что в нем подробно

излагаются причины, обусловившие необходимость назначения и проведения последних. Подробно указывается, в чем неясность или неполнота заключения первичной экспертизы, в результате каких обстоятельств возникли дополнительные вопросы, поставленные на рассмотрение эксперту, и появились сомнения в правильности предыдущего заключения эксперта, формулируются вопросы, по которым должно быть дано заключение.

К постановлению о назначении дополнительной или повторной экспертизы приобщается заключение первичной экспертизы со всеми приложениями к нему. Постановление (определение) о назначении дополнительной или повторной экспертизы оглашается обвиняемому, при этом поясняются его права.

Заключения по повторной или дополнительной экспертизе не обладают преимуществами перед другими доказательствами и, как все иные доказательства, подлежат рассмотрению и объективной оценке следователем (судом).



## **Тема 7. Методика исследования хозяйственных и финансовых операций при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы.**

1. Исследование кассовых операций
2. Исследование операций по расчетному и валютным счетам
3. Исследование операций с подотчетными лицами
4. Исследование операций по оплате труда
5. Исследование операций с товарно-материальными ценностями
6. Исследование операций с основными средствами
7. Исследование операций состояния бухгалтерского учета и контроля

### **1. Исследование кассовых операций**

Методика исследования экспертом кассовых операций зависит от способа злоупотреблений с наличными деньгами. Основными нарушениями являются:

- неоприходывание или частичное оприходывание ДС, полученных из банка

- оприходывание и списание ДС без оправдательных документов, по подложным документам, в больших размерах, чем следовало по документам

- повторное списание ДС по одним и тем же оправдательным документам

При исследовании операций с ДС эксперт использует следующие документы: акты инвентаризации кассовой наличности за период в котором по данным следствия или суда образовалась или могла образоваться недостача; кассовая книга за тот же период; отчеты кассира с приложенными ПД; накопительные ведомости по кассовым операциям; документы, подтверждающие получение неоприходованных или несвоевременно оприходованных денег кассиром; журналы регистрации ПКО и РКО; чеки, корешки чеков; протоколы допросов кассира, главного бухгалтера, членов инвентаризационной комиссии, бухгалтера ведущего учет кассы по вопросам учета денег и качества проведения инвентаризации кассы.

При исследовании операций отражающих движение ДС в кассе эксперт проверяет соответствия записей в кассовом отчете и кассовой книге, которые должны быть равны, так как документы заполняются под копирку. Их данные могут не совпадать, если кассир исправил допущенную ошибку в кассовом отчете и не исправил ее в кассовой книге. Если кассир, совершивший злоупотребление, представил искаженный кассовый отчет, не внося изменений в кассовую книгу; если бухгалтер, проверяя кассовый отчет, внес в него исправления и не проследил за внесением исправлений в кассовую книгу кассиром. При обнаружении экспертом расхождений между записями в кассовой книге и кассовом отчете он устанавливает причины их возникновения. Затем проверяет соответствие оборотов по кассовым отчетам и накопительной ведомости. При проверке оборотов особое внимание следует уделить на сторнировочные записи, так как в практике встречаются исправительные проводки записей, которых в действительности не было, что производится в целях сокрытия разного рода нарушений и злоупотреблений. При установлении несоответствия оборотов, отраженных в накопительной ведомости, оборотам по кассовым отчетам выявляются проводки, в которых допущены неправильные записи и производится исследование первичных документов, послуживших основанием для их проставления.

Наиболее часто в операциях с наличными деньгами встречается такой вид злоупотреблений, как оприходывание и списание ДС по подложным документам. Если эксперт представлен фальсифицированный документ, то он должен проверить, не является ли такой документ одновременно подложным и по содержанию. В таком случае эксперт применяет встречную проверку операции, оформленной подложным документом, с иными, бесспорно, правильными документами или другими операциями, оформленными бесспорными документами.

Одним из наиболее распространенных способов совершения злоупотреблений является полное или частичное неоприходывание по кассе наличных денег, полученных из банка, или от отдельных лиц за разные услуги. Размер недостач в подобных случаях эксперт устанавливает путем сопоставления записей о поступлении ДС. В случае несовпадения оприходованных сумм с фактически внесенными плательщиками эксперту необходимо проанализировать все экземпляры документов, включая находящиеся на руках у плательщиков.

## **2. Исследование операций по расчетному и валютным счетам**

Экспертиза проводится на основании выписок из лицевых счетов и приложенным к ним оправдательным документам, а также журналы-ордера по 51, 52 и 55 счетам. Вначале проверяют остатки ДС, отраженных в выписках банка по соответствующим счетам с остатками средств по данным счетам. Полноту банковских выписок устанавливают по их постраничной нумерации и переносу остатков на счета. Остаток ДС на конец периода в предыдущей выписке по соответствующему счету должен равняться их остатку на начало периода в следующей выписке. При установлении в выписке неоговоренных исправлений и подчисток проводят встречную проверку данных выписки с записями в первом экземпляре лицевого счета, находящемся в банке. Далее следует убедиться, все ли проведенные через банк операции являются достоверными и подтверждены соответствующими подлинными документами. Следует иметь в виду, что иногда злоупотребления могут быть обнаружены при составлении неправильных корреспонденций счетов, искажении записей в учетных регистрах, а также бухгалтерских записей, не обоснованных документами, составлении сторнировочных проводок без документальных подтверждений и действительной необходимости, неправильном подсчете и переносе итогов с одной страницы регистра на другую.

Присвоение наличных денег, полученных из банка путем фальсификации выписок, раскрываются проверкой подлинности выписок в банке. Кроме того большую пользу приносит сверка записей по расчетному счету с корешками чековой книжки и записями по счету 50.

Наблюдаются случаи использования ДС в личных целях, например, для оплаты с расчетного счета предприятия штрафов, носящих персональный характер, а также для оплаты работ услуг неслужебного характера.

## **3. Исследование операций с подотчетными лицами**

При исследовании операций с подотчетными лицами эксперт использует следующие документы: отчеты кассира и приложенные к нему первичные

документы в части выдачи и возврата подотчетных сумм; кассовая книга за тот же период; авансовые отчеты подотчетных лиц; список лиц, имеющих право получать в подотчет деньги на хозяйственные операционные нужды; ЖО №7 или соответствующая машинограмма; Протоколы допросов подотчетных лиц, совершивших злоупотребление и бухгалтера, ведущего учет расчетов

Наиболее часто встречается такой вид злоупотреблений, как списание денег по подложным документам. В случае, если криминалистом доказана подложность документа, эксперту необходимо произвести встречную проверку или взаимный контроль документов, отражающих эту же хозяйственную операцию.

Одним из наиболее распространенных способов злоупотреблений является неудержание подотчетных сумм из оплаты труда при их невозврате. В этом случае эксперт проверяет расчетно-платежную ведомость, по которой должно производиться удержание из оплаты труда работников. Проверяются также платежные ведомости, составленные на основании данных расчетно-платежных ведомостей. В результате данного исследования эксперт выявляет факты:

- Расхождение между записями по кассе выданных в подотчет и отражении этих операций по ЖО№ 7
- Расхождение между записями по ЖО №7 в части удержания из заработной платы и взноса наличными деньгами в кассу с данными по кассе или платежной ведомости
- Необоснованности списания подотчетных сумм на затраты производства
- Недооприходывание ТМЦ, приобретенных за наличный расчет через подотчетных лиц.

#### **4. Исследование операций по оплате труда**

При исследовании операций по оплате труда эксперт исследует следующие документы:

- Расчетно-платежные ведомости по начислению оплаты труда;
- Платежные ведомости,
- РКО на выдачу заработной платы;
- Первичные документы по начислению оплаты труда;
- Лицевые счета работников;
- Приказы, распоряжения администрации организации;
- Данные аналитического и синтетического учета по счету 70;
- Протоколы допросов обвиняемых, свидетелей и бухгалтера, ведущего учет по оплате труда.

Наиболее часто в операциях по оплате труда встречаются следующие злоупотребления:

- Производится начисления оплаты труда за невыполненный объем работ, неполученную продукцию
- Производится начисление оплаты труда подставным лицам
- Неправильно производятся удержания из оплаты труда
- Злоупотребления с выдачей оплаты труда

Эксперт при проверке правильности начисления оплаты труда сверяет данные первичных документов по начислению оплаты труда с документами на оприходование продукции, выполнение объема работ, за который производилась данная оплата. Он сверяет табель учета рабочего времени и начисления заработка работникам, устанавливает соответствие или не соответствие данных документов.

Для проверки начисления оплаты труда подставным лицам эксперт использует данные отдела кадров о данном работнике. Приказ о зачислении его на работу, наличие трудовой книжки, ведомости на выплату заработной платы за предыдущий месяц.

При проверке правильности удержаний из оплаты труда эксперт руководствуется действующим законодательством по налогообложению граждан, проверяет законность всех удержаний, производимых из оплаты труда работников, изучает есть ли согласие работника на удержание из его оплаты труда той или иной суммы.

## **5. Исследование операций с товарно-материальными ценностями**

Основными задачами СБЭ при исследовании операций с ТМЦ являются:

- проверка документальной обоснованности и правильности отражения в учете поступления и расхода сырья и материалов;
- определение по материалам инвентаризации размера недостач(излишков) ТМЦ;
- установление размера причиненного учреждению материального ущерба.

Объектами исследования операций с ТМЦ являются первичные документы, отражающие движение этих ценностей, данные аналитического и синтетического учета, формы отчетности, материалы инвентаризаций.

Эксперт сопоставляет содержание счетов, платежных документов поставщиков с записями в приходных ордерах, приемных актах, карточках складского учета и учетных регистрах. При этом он сличает наличные и суммовые показатели и устанавливает, все ли поступившие материалы оприходованы, соответствуют ли принятые материалы оплаченным по наименованиям, сорту, размеру и другим признакам.

Особое внимание уделяется на то, оприходованы ли полностью выявленные при приемке излишки ТМЦ и возмещен ли ущерб от обнаруженных недостач.

Тщательному исследованию подвергаются документы, которыми оформляется списание недостающих, испорченных или бракованных материалов.

При исследовании учетных данных о реализации материалов эксперт устанавливает, не скрыты ли в записях по счету реализации необоснованные списания недостач, поступили ли на расчетный счет ДС за проданные материалы, а если расчеты производились через кассу, то оприходованы ли наличные деньги.

Исследуя данные инвентаризации ТМЦ, эксперт выясняет, насколько полно она проведена, все ли материалы подвергались инвентаризации, каковы результаты, своевременно и правильно ли они отражены в бухгалтерском учете,

возмещен ли ущерб от порчи и недостачи ТМЦ. Объектами исследования при этом являются протоколы инвентаризационных комиссий, сличительные ведомости, оборотные ведомости и другие документы.

Необходимо тщательно проверить обоснованность зачета пересортицы и списания материалов в пределах норм, так как нередко за счет этого покрывают недостачи и потери ТМЦ.

После исследования результатов инвентаризации эксперт устанавливает правильность исчисленного материального ущерба и отражает в своем заключении суммы, взысканные или подлежащие взысканию с виновных лиц, а также неправильно отнесенные на затраты производства или включены в издержки обращения.

## **6. Исследование операций с основными средствами**

Методика исследования операций с основными средствами зависит от способов злоупотреблений, которые имеют место с данными основными средствами:

- неправильная оценка ОС;
- неоприходывание ОС;
- неоприходывание ТМЦ, полученных после ликвидации ОС;
- неправильное списание ОС;
- замена дорогостоящих ОС более дешевыми;
- создание неучтенных резервов.

Экспертиза исследования операции с основными средствами состоит в проверке и сопоставлении данных отчетов об остатках основных средств с данными синтетического и аналитического учета. При этом бухгалтерские записи сверяются с данными первичных документов о поступлении и выбытии основных средств. Правильность оценки основных средств эксперт устанавливает по первичным документам, калькуляционным расчетам. Если при этом требуется специальные инженерные знания, эксперт ходатайствует перед следователем о назначении технической экспертизы.

Наиболее распространенными злоупотреблениями является неоприходывание основных средств с целью последующего их изъятия. В подобном случае эксперт исследует акты документальной ревизии, первичные документы и учетные регистры, отражающие операции по оплате приобретенных ОС, их оприходывание и выбытию. При этом проверяют правильность оформления ПД, содержание в них необходимых реквизитов, нет ли в них неоговоренных исправлений и подчисток, арифметических ошибок, соответствие данных документов учетным данным.

При исследовании правильности списания с баланса основных средств эксперт должен убедиться в наличие и правильности оформления соответствующих актов. При этом из документов должно быть видно, как использовались списанные объекты.

Злоупотребления с ОС путем замены объектов более дешевыми того же наименования чаще всего встречаются когда запутан учет, нарушены правила контроля за сохранностью имущества, когда записи в регистрах имеют детализации об аналитическом учете, отсутствует техническое списание

объектов, не указывается из какого материала они изготовлены и какие их особенности.

При исследовании недостатков и излишков основных средств эксперт исследует материалы инвентаризации, при этом он проверяет, был ли соблюден порядок проведения инвентаризации, правильно ли оформлены инвентаризационные материалы, обоснованы ли результаты сличения учетных и фактических данных об остатках основных средств. Подтверждение факта недостатка ОС эксперт должен определить размер ущерба.

## **7. Исследование операций состояния бухгалтерского учета и контроля**

Экспертиза исследования состояния бухгалтерского учета и контроля состоит в установлении:

- соответствия постановки бухгалтерского учета теоретическим основам, отраслевым особенностям и предъявленным требованиям;
- соблюдение основных положений и ведомственных инструкций по организации бухгалтерского учета и отчетности и контроля на исследуемом участке.

Такое исследование осуществляется в несколько этапов:

- исследование и оценка первичных документов;
- исследование и оценка записей в регистрах
- анализ и оценка бухгалтерской отчетности.

Прежде всего эксперт по предъявленным материалам знакомится с организацией документооборота. Способы документов разнообразны. Первичные документы могут подвергаться анализу в части своевременности и правильности их оформления, обоснованности бухгалтерских записей первичных документов, соблюдения типовых корреспонденций счетов, правильности арифметических подсчетов.

В процессе исследования могут быть обнаружены следующие нарушения:

- составление документов не по установленной форме
- отсутствие распоряжения на оформление операций или отсутствие исполнительного документа при распорядительном
- отсутствие при документах необходимых приложений и наличие расхождений
- расхождение в нескольких экземплярах одного и того же документа
- составление бухгалтерских записей с нарушением типовой корреспонденции
- несвоевременное составление бухгалтерских записей.

При выявлении указанных нарушений эксперт анализирует содержание отраженных в документе хозяйственных операций. При исследовании регистров бухгалтерского учета эксперт устанавливает

- отсутствие аналитического учета по балансовым счетам, по которым он должен вестись
- открытие и ведение счетов, не предусмотренным счетным планом

- отсутствие необходимых записей в книгах и карточках аналитического учета, оборотных ведомостях, главной книге и несогласованность записей по однородных хозяйственных операциях в различных учетных регистрах
  - наличие в регистрах записей необоснованных первичных документов
  - наличие кредитового сальдо по активным счетам, и дебетового по пассивным счетам
  - наличие в регистрах необоснованных и неоговоренных исправлений
  - неправильный подсчет итогов и перенос их со страницы на страницу
- При исследовании бухгалтерской отчетности выявляют:
- полнота отраженных в бухгалтерского учета всех хозяйственных и финансовых операций, совершенных в отчетном периоде
  - соответствие данных синтетического учета данным аналитического учета
  - своевременность и полнота проведения инвентаризации статей баланса и отражение ее результатов в учете.

## **Тема 8. Заключение по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы и его реализация.**

1. Понятие, значение и структура заключения, составляемого экспертом-бухгалтером.
2. Содержание заключения.
3. Требования к содержанию заключения.
4. Реализация заключения в судебно-бухгалтерской экспертизе в судебном процессе.
5. Отказ эксперта-бухгалтера от выдачи заключения по результатам экспертизы.

### **В.1. Понятие, значение и структура заключения, составляемого экспертом-бухгалтером.**

По результатам проведенной экономической экспертизы экспертом составляется заключение.

Заключение – это письменный мотивированный ответ на поставленные вопросы, сформулированный на основе специальных знаний в области бухгалтерского учета, анализа и контроля финансово-хозяйственной деятельности по результатам всестороннего, полного и объективного исследования предоставленных бухгалтерских (финансовых) документов и иных материалов дела.

В соответствии с требованиями уголовно-процессуального законодательства заключение эксперта-бухгалтера состоит из трех частей: вводной, исследовательской части и выводов.

Заключение эксперта, работающего в экспертном учреждении, составляется на соответствующем бланке.

Каждая страница подписывается экспертом-бухгалтером, после выводов подпись заверяется оттиском круглой печати экспертного учреждения.

Предметы и документы, являющиеся объектами судебно-бухгалтерской экспертизы, включая образцы, должны быть, упакованы, опечатаны экспертом-бухгалтером и вместе с его заключением или сообщением о невозможности его выдачи возвращены органу (лицу), назначившему производство судебно-бухгалтерской экспертизы.

Каждая страница заключения и приложений к нему в виде фототаблиц, чертежей, диаграмм, ведомостей и тому подобного подписывается судебным экспертом, осуществлявшим проведение экспертизы, и удостоверяется печатью лицензиата.

Заключение и приложения к нему составляются в двух экземплярах, первый из которых направляется органу (лицу), назначившему экспертизу, а второй – вместе с учетной карточкой хранится в наблюдательном производстве.

### **В.2. Содержание заключения.**



**Во вводной части заключения эксперта указываются:**

наименование экспертизы, ее номер, дата составления и место проведения;

номер и дата выдачи лицензии с указанием составляющей лицензируемый вид деятельности услуги – судебно-экспертная деятельность;

дата поступления материалов на экспертизу к лицензиату;

наименование органа (лица), назначившего экспертизу;

основание для проведения экспертизы;

наименование поступивших на экспертизу материалов, способ доставки, вид упаковки и реквизиты исследуемых объектов;

сведения о судебном эксперте (судебных экспертах): фамилия, имя, отчество, образование, специальность (общая и экспертная), ученая степень, ученое звание, должность, стаж работы по специальности, номер свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта;

обстоятельства дела, имеющие значение для дачи заключения и принятые судебным экспертом в качестве исходных данных;

сведения о лицах, присутствующих при проведении экспертизы (фамилия, инициалы, процессуальное положение), основания их присутствия;

вопросы, поставленные на разрешение лицензиата, которые приводятся в формулировке постановления;

ходатайства судебного эксперта с указанием даты их заявления и получения ответов, результаты их рассмотрения.

При наличии нескольких вопросов судебный эксперт вправе сгруппировать их, а также изложить в той последовательности, которая обеспечивает наиболее целесообразный порядок проведения исследования.

Вопрос, поставленный по инициативе судебного эксперта, излагается также во вводной части, но после вопросов, указанных в постановлении.

Во вводной части заключения дополнительной или повторной экспертизы отмечается, что экспертиза является дополнительной или повторной, излагаются сведения о предыдущей экспертизе: номер и дата заключения, фамилии и инициалы экспертов, наименование экспертного учреждения, выводы предыдущей (предыдущих) экспертизы (экспертиз) и мотивы назначения дополнительной или повторной экспертизы (экспертиз).

**В исследовательской части заключения** описывается процесс исследования и его результаты, дается научное обоснование установленным фактам. Описание должно соответствовать решаемым вопросам по своей структуре.

**В исследовательской части указываются:**

состояние объектов исследования;

методы исследования и технические условия их применения, полученные результаты;

цели, условия, результаты проведения эксперимента (если таковой проводился) и получения образцов;

ссылки на материалы, которыми судебный эксперт руководствовался при разрешении поставленных вопросов, в том числе литературные источники (автор, наименование работы, место и год издания, страницы);

результаты процессуальных действий (допросов, осмотров, экспериментов и иных действий), если они имели значение исходных данных при обосновании выводов для решения поставленных перед судебным экспертом вопросов;

ссылки на иллюстрации, приложения и необходимые пояснения к ним;

оценка отдельных этапов экспертизы и всех полученных результатов в целом в качестве оснований для формулирования соответствующих выводов.

Если на некоторые из поставленных вопросов не представилось возможным дать ответы, в исследовательской части указываются соответствующие причины.

Исследовательская часть излагается языком, понятным для лиц, не имеющих специальных знаний. Использованные специальные термины должны разъясняться либо судебный эксперт должен указать источник, где такого рода разъяснения содержатся.

### **Комиссионное заключение.**

Комиссия судебных экспертов по возможности одновременно знакомится с материалами экспертизы, производит осмотр объектов и образцов.

Результаты всех проведенных исследований по комплексной экспертизе оцениваются судебными экспертами в ходе проведения совещания.

Комиссия дает общее заключение при условии согласия с ним каждого из судебного экспертов, участвующих в исследовании.

В случае разногласия между судебными экспертами каждый из них или часть судебных экспертов дают отдельное заключение либо судебный эксперт, мнение которого расходится с выводами большинства, формулирует его в заключении отдельно.

В исследовательской части этого заключения исследования каждого из судебных экспертов излагаются отдельно. Результаты оценки единоличных исследований и частные выводы, сделанные на этой основе, также излагаются раздельно (промежуточная синтезирующая часть). Совместная оценка результатов комплексного исследования излагается в конце исследовательской части непосредственно перед выводами (общая синтезирующая часть).

Каждый судебный эксперт вправе подписать общее заключение либо ту его часть, которая отражает ход и результаты проведенного им лично исследования.

### **Выводы излагаются** в виде ответов на поставленные вопросы.

На каждый из поставленных вопросов дается ответ по существу либо указывается на невозможность его разрешения.

При проведении комплексных экспертиз общему выводу комиссии (или части комиссии) судебных экспертов могут предшествовать частные выводы отдельных судебных экспертов, сформулированные по результатам лично проведенных исследований. Такие же частные выводы формулируют и судебные эксперты, не принявшие участие в формулировке общего (синтезированного) вывода по экспертизе.

Последовательность выводов должна соответствовать порядку проведенного исследования.

### **В.3. Требования к содержанию заключения**

Изложение результатов экономической экспертизы следует начинать с описания объектов экономической экспертизы, раскрытия значения исследуемых обстоятельств, отражения их в учете, кратких ссылок на другие, кроме учетных, данные и материалы (акты проверок финансово-хозяйственной деятельности, показания обвиняемых, свидетелей и потерпевших, заключения экспертов других специализаций и иные материалы).

При отражении обстоятельств дела, в частности описании нарушений, допущенных должностными лицами в связи с исследуемыми обстоятельствами, необходимо указать период, в течение которого данные нарушения совершались, размеры и характер причиненного вреда, а также факторы, способствовавшие совершению или сокрытию нарушений. Экспертом должны делаться ссылки на нормативные правовые акты и иные документы, которыми он руководствовался при разрешении поставленных вопросов, а также при необходимости приводиться методики исследования материалов дела.

Обосновывая свои выводы документальными учетными данными, эксперт может **ссылаться на показания обвиняемых, свидетелей и потерпевших** с указанием номеров томов и листов дела.

Ссылки на показания обвиняемых, свидетелей и потерпевших делаются в следующих случаях:

при необходимости обратить внимание на противоречия между документально обоснованными выводами эксперта и показаниями обвиняемых, свидетелей и потерпевших;

если лицо (орган), назначившее экспертизу, считает необходимым проверить достоверность и получить документальное подтверждение или опровержение показаний обвиняемых, свидетелей и потерпевших, в связи с чем ставит эксперту соответствующий вопрос;

когда обвиняемые оспаривают документально оформленные операции и настаивают на принятии во внимание отдельных документов, уменьшающих установленную недостачу материальных ценностей или причиненный вред;

при необходимости представить расчет суммы причиненного вреда, вытекающий из сопоставления учетных данных и данных, приведенных в показаниях, в связи с постановкой соответствующего вопроса.

**Если** в ходе проведения экономической экспертизы **выявлены нарушения требований нормативных правовых актов** и иных документов, регулирующих деятельность субъекта предпринимательской деятельности, эксперт делает ссылку на соответствующий документ с указанием его названия, органа принятия, регистрационного номера и даты принятия. При этом цитируется положение из документа, которое подтверждает выводы эксперта. Цитата располагается в тексте заключения и в приложение не выносится.

Когда при ответе на вопрос необходима **ссылка на материалы дела** и иные документы, использованные при ответе на предыдущие вопросы, то эксперт может указать на это, не прибегая к полному их цитированию. Если

эксперт в обоснование своих результатов исследования ссылается на документы и показания, находящиеся в материалах дела, то в обязательном порядке указываются места их расположения (номера томов и листов дела).

При наличии в материалах дела **заключений экспертов других специализаций**, принятых в качестве исходных данных, эксперт использует их в процессе исследования и основывает на них свои выводы.

Если эксперт приходит к выводу о невозможности дать ответы на некоторые из поставленных вопросов, то в исследовательской части заключения он обязан изложить причины, по которым ему пришлось отказаться от этого.

В целом **исследовательская часть заключения должна быть написана** простым, понятным языком и обеспечивать лицу (органу), назначившему экспертизу, и участвующим в процессе лицам возможность однозначно определить обоснованность экспертного заключения, его доказательственную ценность. Эксперту следует избегать широкого использования специальной терминологии, а разъяснение примененных специальных терминов располагать либо в начале исследовательской части, либо в логической последовательности по тексту исследования. Не рекомендуется приводить коды бухгалтерских счетов и номера форм бухгалтерской отчетности без их расшифровки.

**При формулировании выводов экспертизы** эксперт не должен применять оценочных юридических терминов, таких, как «злоупотребление служебным положением», «халатность», «хищение», «присвоение», делать выводы о виновности, умысле должностных лиц или использовать выражения: «бухгалтерский учет ведется небрежно», «эксперт предполагает», «операция проведена с целью вуалирования данных учета и сокрытия недостачи» и так далее.

**Давая оценку финансовым и хозяйственным операциям** или деятельности должностных лиц, необходимо применять экономическую терминологию: «недостача», «излишки», «причиненный вред», «ответственный за полученные под отчет материальные ценности». Следует конкретно указывать, требования каких нормативных правовых актов не соблюдаются субъектом предпринимательской деятельности, в чем состоит их нарушение, каков размер причиненного вреда либо причины, по которым его невозможно определить.

Выводы об обстоятельствах, имеющих значение для дела, по которым эксперту не были поставлены вопросы, но которые были установлены им в процессе исследования, в том числе изложение предлагаемых мероприятий по устранению причин и условий, способствующих совершению правонарушений в финансово-хозяйственной деятельности субъекта предпринимательской деятельности, приводятся в конце заключения.

#### **В.4. Реализация заключения в судебно-бухгалтерской экспертизе в судебном процессе.**

**Оценка заключения эксперта – это установление его допустимости как доказательства.**

Заключение эксперта-бухгалтера оценивается следователем или судом по их внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном и объективном рассмотрении всех обстоятельств дела в их совокупности, руководствуясь законом. Наиболее сложным компонентом оценки следователем, судом заключения эксперта является **определение его достоверности** (правильности, обоснованности).

**В отношении заключения эксперта органы следствия и суд должны проверить и оценить.**

1) Связь заключения с другими источниками доказательств, в частности:

заключение эксперта-бухгалтера должно быть непосредственно связано с другими источниками доказательств по делу;

в заключении эксперта-бухгалтера все факты должны излагаться объективно, на основе его специальных познаний. Основанием для опорочивания заключения эксперта-бухгалтера может служить использование им в заключении познаний из других областей науки, не имеющих отношения к бухгалтерскому учету;

в заключении эксперта-бухгалтера должно быть основано на исследовании всех имеющихся в деле источников доказательств. Так, заключение эксперта-бухгалтера нельзя считать полноценным, если оно основано только на документах, без учета показаний свидетелей и обвиняемого об изложенных фактах.

2) Факторы процессуального характера. Здесь оценивается:

заключение для данного дела фактов, установленных экспертом-бухгалтером. В данном случае имеется ввиду соотношение этих фактов с предметом доказывания;

заключение эксперта-бухгалтера может быть признано доброкачественным при условии, если в процессе его составления были соблюдены все установленные законом процессуальные нормы;

достоверность и доброкачественность доказательств, положенных в основу заключения эксперта бухгалтера. Заключение эксперта-бухгалтера следует основывать на достоверных и доброкачественных доказательствах, при этом эксперт-бухгалтер не несет ответственности за качество исследуемых им материалов;

доказательства, на которых основано заключение эксперта, и их источники должны находиться в деле. Это необходимо для оценки доказательственного заключения фактической стороны заключения эксперта-бухгалтера.

3) Факторы научно-методического характера, связаны с исследовательской работой эксперта-бухгалтера и с составлением им заключения. При этом учитывается:

степень учета экспертом-бухгалтером соответствующих нормативных актов по бухгалтерскому учету;

правильность методики, примененной экспертом-бухгалтером при исследовании им операций;

соответствие заключения вопросам, поставленным на разрешение эксперта. Заключение эксперта, составленное не в соответствии с поставленными передним вопросам, является неполноценным;

обоснованность заключения документами, записями в счетных регистрах и иными материалами дела. Заключение должно содержать ссылки на листы дела, где находятся такие доказательства, чтобы облегчить его проверку и оценку. При ссылке эксперта-бухгалтера на нормативные акты указывается их наименование, номер и дата. Ссылка на листы дела не подтверждается только та часть заключения, в которой эксперт-бухгалтер оперирует своими знаниями;

отсутствие в заключении внутренних противоречий;

логическое построение заключения, т.е. оно должно быть построено по законам логики;

отсутствие существенных пробелов;

категоричность заключения. Вероятное заключение исключает возможность использовать его в качестве доброкачественного источника доказательств при оценке имеющихся в деле доказательств в их совокупности;

отсутствие в заключении ошибок. Имеются ввиду ошибки, которые не могут быть исправлены путем допроса эксперта-бухгалтера, а также ошибки, влияющие на выводы эксперта и ставящие под сомнение новые факты, излагаемые в заключении.

4) Обстоятельства, относящиеся к субъективным качествам эксперта-бухгалтера. Они должны быть учтены следователем и судом при назначении судебно-бухгалтерской экспертизы.

Собранные по делу доказательства, в том числе и содержащиеся в заключении эксперта-бухгалтера, должны объяснять установленные по делу обстоятельства. Если же возможно различное объяснение всей совокупности имеющихся по делу доказательств, то нельзя расценивать собранные косвенные доказательства, в том числе и заключение эксперта-бухгалтера.

Придя к выводу, что установленные экспертом факты не имеют значение для дела, следователь не производит тщательной проверки заключения. В то же время при проверке он обращает внимание на факты, фигурирующие не только в выводах, но и в исследовательской части заключения, в которой иногда указывается на правильное оформление отдельных операций, допущенные арифметические ошибки и т.п.

Все это эксперт-бухгалтер нередко не увязывает со своими выводами, тогда как следователь, имея материалы дела, может установить связи этих "ошибок" с преступлениями, по поводу которых производится расследование.

Следователь и суд должны установить, допускает ли наука бухгалтерского учета использование тех методов и приемов исследования, которые примет эксперт, обосновано ли его заключение изученными. Здесь, в частности, следует обращать внимание, проверял ли эксперт в необходимых случаях документы, работал ли он над материалами, которые были представлены в его распоряжение, или же сам собирал требуемые для дачи заключения документы.

В случаях, когда эксперт-бухгалтер был лишен возможности основывать заключение на подлинных документах и исследовал лишь их копии, особое внимание следует уделить проверке достоверности содержащихся в них сведений; в частности, рекомендуется произвести криминалистическую экспертизу, чтобы получить ответ на вопрос, в каком состоянии были подлинные документы.

Должна быть проверена также **компетентность эксперта** (сведения об образовании, стаже работы) и его незаинтересованность в исходе дела.

Очень важно уяснить является ли эксперт лицом беспристрастным, незаинтересованным в исходе дела, не участвует ли он в этом деле в ином процессуальном качестве, несовместимом с положением эксперта (свидетель, потерпевший, следователь, лицо, ведущее дознание, обвинитель, защитник, ревизор, составивший акт ревизии, послуживший основанием к возбуждению уголовного дела), не состоит ли в родственных связях с потерпевшим или обвиняемым, не находится ли в служебной или иной зависимости.

Если предъявленное заключение недостаточно ясно или неполно и выявленные неточности невозможно устранить путем допроса, то **назначается дополнительная экспертиза**. Перед экспертом-бухгалтером ставятся новые вопросы следователем и судом. Повторная экспертиза назначается в случае необоснованности заключения эксперта-бухгалтера или сомнений в его правильности.

### **В.5. Отказ эксперта-бухгалтера от выдачи заключения по результатам экспертизы**

В случае если ни на один из поставленных перед судебным экспертом вопросов он не смог дать ответ по существу (хотя бы частично), составляется сообщение о невозможности дачи заключения, которое состоит из трех частей: вводной, мотивировочной и заключительной.

В мотивировочной части подробно излагаются причины невозможности дачи заключения.

В заключительной части указывается на невозможность дать ответ по каждому поставленному перед судебным экспертом вопросу.

Органу (лицу), назначившему экспертизу, сообщается о невозможности дачи заключения по поставленному вопросу, если:

представленные материалы непригодны или недостаточны для дачи заключения и устранение этого препятствия оказалось невозможным;

современный уровень методик и методов исследования не позволяет однозначно решить поставленный вопрос;

нет научно разработанной методики решения поставленного вопроса;

выявленные совокупности признаков противоречивы и недостаточны для решения вопроса по существу.

Если по одним вопросам судебный эксперт дает заключение, а по другим имеется основание для сообщения о невозможности дачи заключения, составляется единый документ – заключение эксперта.

### **3 ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ**



# ПРАКТИКУМ

по дисциплине: «Судебно-бухгалтерская экспертиза»

## Тема 1. Судебные экспертизы, их и задачи

### Словарь терминов

**Экспертиза** – это исследование и решение опытными специалистами, учеными вопросов, которые требуют специальных знаний в области науки, техники, экономики и т.д.

**Проведение экспертизы** – это процессуальное действие, которое состоит в исследовании экспертом по заданию правоохранительных органов вещественных доказательств и других материалов с целью установления фактического состояния и обстоятельств, имеющих существенное значение для правильного решения дела.

**Первичные экспертизы** – это экспертизы, которые назначаются по каждому конкретному делу впервые.

**Повторные экспертизы** – это экспертизы, которые осуществляются по тому же делу, тем же вопросам, что и первичные, но повторно, для получения дополнительных данных.

**Основные экспертизы** – это экспертизы, которые охватывают все поставленные вопросы по расследуемому делу.

**Дополнительные экспертизы** – это экспертиза, которые проводятся в зависимости от ситуации при необходимости решения дополнительных вопросов или получения дополнительных сведений.

**Однопредметные экспертизы** – это экспертизы, которые исследуют вопросы одного вида (предмета) экспертизы, поэтому в них принимают участие эксперты одной специальности (медицинская, краеведческая, бухгалтерская и т.д.).

**Многопредметные (комплексные) экспертизы** – эти экспертизы исследуют вопросы, которые содержатся в одном расследуемом деле, но являются предметом разных экспертиз.

**Комиссионные экспертизы** – это комплексные экспертизы, которые проводятся несколькими специалистами разных профессий и обобщаются в одно заключение.

**Судебно-бухгалтерская экспертиза** – это исследование материалов дела специалистом-бухгалтером и дача им в соответствии с его специальными знаниями заключений по поставленным следователем или судом вопросам, которые относятся к явлениям хозяйственной жизни, получившим отражение в бухгалтерском учете.

### Вопросы для проверки знаний

1. Что такое экспертиза и как можно охарактеризовать процесс проведения экспертизы?
2. Дайте классификацию экспертиз.

3. Как можно классифицировать экспертизы по организационным признакам?
4. Приведите классификацию экспертиз по процессуальным признакам.
5. Приведите пример известных вам видов экспертиз и дайте им характеристику.
6. Что такое судебно-бухгалтерская экспертиза (СБЭ)?
7. В чем различие между СБЭ и другими видами экспертиз?
8. Как можно раскрыть специфику СБЭ?
9. Чем обусловлена процессуально–правовая форма бухгалтерской экспертизы?

Тесты

1) Закончите фразу. Исследование и решение опытными, высококвалифицированными специалистами вопросов, которые требуют специальных знаний в области науки, техники, экономики, искусства или ремесла называется.....

2) Основанием для производства экспертизы является постановление следователя на стадии:

- а) расследования
- б) предварительного расследования по возбужденному делу
- в) в процессе рассмотрения дела
- г) приказ руководителя предприятия

3) Закончите фразу. Процессуальное действие, которое заключается в исследовании экспертом по поручению органов суда и следствия вещественных доказательств, бухгалтерских документов и других материалов уголовного или гражданского дела с целью установления их фактического состояния, а также обстоятельств, имеющих существенное значение для решения вопросов, возникающих в процессе правоотношений называется .... экспертизы

4) В зависимости от субъектов экспертизы делятся:

- а) на комиссионные и комплексные
- б) почерковедческие, автороведческие, биологические
- в) первичные, повторные, дополнительные
- г) бухгалтерские, товароведческие

5) По организационным признакам экспертизы делятся на:

- а) первичные, повторные и дополнительные
- б) материаловедческие, технологические
- в) финансово-экономическая, планово-финансовая, финансово-кредитная
- г) автороведческая, баллистическая

б) Тест на соответствие. Определите соответствие содержания экспертизы виду судебных экспертиз:

Основные виды судебных экспертиз	Ответ	Содержание вида судебных экспертиз
а) криминалистические		1) бухгалтерская, экономико-трудовая, финансово-экономическая, планово-финансовая, финансово-кредитная
б) судебно-товароведческая		2) почерковедческая, технического исследования документов, фототехническая, автороведческая, баллистическая, трассологическая
в) физико-технические		3) продовольственных товаров, непродовольственных

исследования		товаров
г) бухгалтерско-экономические		4) материаловедческие, технологические
д)		5) исследование огнестрельного оружия и патронов к нему, исследование следов и обстоятельств выстрела, исследование холодного оружия

7) Объектами экспертизы являются:

- а) рукописные тексты, краткие записи, подписи
- б) пол и возраст исполнителя рукописного текста
- в) факты выполнения одним лицом нескольких текстов, подписей
- г) условия, в которых выполнялся рукописный текст

8) Объектами экспертизы являются тексты, выполненные рукописным или машинописным способом, объемом не менее:

- а) пяти-семи страниц стандартного листа
- б) полутора-двух страниц стандартного листа
- в) десяти- двенадцати страниц стандартного листа
- г) двадцати страниц стандартного листа

9) Судебно-трассологическая экспертиза устанавливает:

а) способ изготовления огнестрельного оружия и боеприпасов  
б) тождество объектов по их следам (отображениям) на местах происшествий

- в) личность по голосу
- г) химического состава материала документа

10) Судебно-бухгалтерская экспертиза (СБЭ) исследует:

а) соответствие объемов выполненных строительно-монтажных (ремонтно-строительных) работ

б) хозяйственные операции, отраженные в документах и учетных регистрах бухгалтерского учета

- в) уровень снижения потребительских свойств товара после пожара
- г) состояние и условия хранения, транспортировки товаров, сырья

Задача 1. По предложенным ниже ситуациям требуется определить вид необходимых судебных экспертиз.

Ситуация 1. В изъятых кассовых документах, приложенных к акту проверки, имеются признаки подлога, выражающиеся в изменении цифровых данных. Необходимо подтвердить факт подделки документа, выявить исходные данные, указанные в них, и сумму причиненного ущерба.

Ситуация 2. В звероводческом хозяйстве на результаты хозяйственной деятельности списана значительная сумма ущерба от гибели животных. Требуется установить причины гибели животных на звероферме и реальную сумму финансовых потерь.

Ситуация 3. В магазине № 15 выявлена порча продовольственных товаров на сумму 1152 руб. согласно акту о порче, бое, ломе товара часть продовольственных товаров уничтожена, часть передана для переработки. Требуется установить, насколько обоснованы списание товаров, их уничтожение и переработка.

Ситуация 4. Эксперту-бухгалтеру предъявлены документы по учету товарных операций, имеющие признаки частичной подделки.

Необходимо установить их первоначальное содержание, а также личность совершившего подделку товарно-транспортных и товарных накладных.

Ситуация 5. Из показаний бывшего кладовщика ресторана следует, что с целью сокрытия имевшейся недостачи продуктов в процессе проведения инвентаризаций систематически допускались приписки фактического наличия ценностей. Следует установить, какие нарушения в бухгалтерском учете, повлиявшие на образование недостачи на складе ресторана и ее длительное сокрытие, допускались работниками бухгалтерии данного ресторана.

Ситуация 6. Зачисленный на работу с испытательным сроком экономист Ш. по приказу руководителя Г. числилась уволенной с 1 ноября, однако в платежной ведомости на выдачу аванса за ноябрь значилась ее фамилия и была начислена сумма заработной платы за 10 рабочих дней. Рабочие дни в таблице не подтверждены. Необходимо определить подлинность первичных документов, личность получившего денежные средства и сумму причиненного ущерба организации.

Ситуация 7. При проверке операций по расчетному счету установлено, что в сентябре ОДО «У» за выполненные работы по монтажу электропроводки перечислило ОДО «В» 11 000 р., но акт выполненных работ отсутствует. В октябре ОДО «В» оплатило ОДО «У» 8 000 р. без указания вида работ и конкретного объекта. Необходимо определить фактический объем выполненных работ, его реальную стоимость и законность совершения подобных операций.

## **Тема 2. Сущность, задачи, предмет и метод судебно-бухгалтерской экспертизы**

### **План**

1. Характеристика предмета и объектов судебно-бухгалтерской экспертизы.
2. Сущность метода судебно-бухгалтерской экспертизы как совокупности общих и частных приемов.
3. Особенности проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в условиях автоматизированной обработки информации.

### **Словарь терминов**

**Предметом судебно-бухгалтерской экспертизы** становятся явления, связанные с хозяйственной деятельностью предприятия, отраженные в данных бухгалтерского учета, пределы явлений определяются вопросами, поставленными следователем, прокурором, судом и заключение по ним дается специалистом в области бухгалтерского учета.

**Объекты судебно-бухгалтерской экспертизы** – это предметы и орудия труда, а также сам труд, которые отображены в системе бухгалтерского учета и

отчетности. имеющие отношение к уголовным и гражданским делам, рассматриваемым правоохранительными органами.

**Простые объекты** – это объекты состоящие из нескольких элементов с простыми связями.

**Сложные объекты** – это объекты с неопределенной структурой, которую необходимо исследовать, а потом определить конкретизирующие ее элементы.

**Метод судебно-бухгалтерской экспертизы** – это совокупность методических приёмов, которые применяются при экспертном исследовании хозяйственных операций, отображённых в бухгалтерском учёте.

### **Вопросы для проверки знаний**

1. Какие вопросы решаются в ходе проведения СБЭ?
2. Какими признаками должны характеризоваться явления, чтобы стать предметом СБЭ?
3. Что является предметом СБЭ?
4. Что является объектом СБЭ?
5. Как можно классифицировать объекты СБЭ?
6. Что понимается под методом СБЭ?
7. Классифицируйте приемы, составляющие метод бухгалтерской экспертизы.
8. Какие общие черты имеет деятельность эксперта и ревизора?
9. Перечислите основные отличия СБЭ от ревизии финансово-хозяйственной деятельности.
10. Дайте сравнительную характеристику общим и отличительным чертам СБЭ и ревизии финансово-хозяйственной деятельности.
11. Чем обусловлены различия в деятельности эксперта и ревизора?
12. Перечислите основные отличия СБЭ от ревизии финансово-хозяйственной деятельности и деятельности специалиста-бухгалтера.

### **Тесты**

1) Специальная отрасль знаний, занимающаяся изучением и разрешением вопросов, связанных с применением навыков в области бухгалтерского учета и экономического анализа в следственной и судебной практике является .... экспертиза

2) Деятельность эксперта-бухгалтера состоит из этапов :

а) исследование документов и других материалов дела, представленных следователем или судом

б) составление заключения, которое представляет собой новый источник доказательств, а также содержит факты, являющиеся доказательствами по делу

в) быстрого и полного раскрытия преступлений

г) изобличения виновных и обеспечения правильного применения закона с целью справедливого наказания

3) Дополните фразу в именительном падеже. Совокупность способов и приемов, применяемых экспертом-бухгалтером при исследовании документов,

записей в учетных регистрах и других материалах дела – это .... судебно-бухгалтерская экспертиза

4) Тест на соответствие. Определите соответствие бухгалтерских источников объектам судебно-бухгалтерской экспертизы:

Объекты судебно-бухгалтерской экспертизы	Ответ	Бухгалтерские источники
а) первичные и сводные бухгалтерские документы		1) карточки либо книги материального учета, кассовые книги, журналы-ордера или соответствующие машинограммы, главная книга
б) учетные регистры		2) квартальные и годовые балансы с приложениями, статистические отчеты
в) инвентаризационные описи		3) сличительные ведомости, расчеты естественной убыли в пределах утвержденных норм
г) отчетность		4) приходно-расходные накладные, ордера, отчеты материально ответственных лиц, накопительные и оборотные ведомости
д)		5) журналы-ордера или соответствующие машинограммы, главная книга

5) Закончите фразу. Мысленное разложение (расчленение) предмета на составные части – это.....

б) Закончите фразу в именительном падеже. Способ сопоставления и логического анализа данных бухгалтерского учета, направленный на выявление противоречий, отклонений и нарушений в бухгалтерских записях при расследовании уголовных дел о хищениях и иных злоупотреблениях, по поводу которых следователем (судом) поставлены вопросы эксперту-бухгалтеру – это...

7) Дополните фразу. Совокупность частных приемов, применяемых экспертом-бухгалтером при исследовании материалов конкретного уголовного дела, составляет .... методика судебно-бухгалтерской экспертизы

8) Основными приемами документального контроля являются следующие проверки:

а) тест средств контроля (на предмет способности средств контроля обнаруживать, предотвращать и предупреждать появление ошибки)

б) формальная, арифметическая, экспертная, логическая, нормативно-правовая, экономическая, встречная проверка документов, контрольное сличение, обратная калькуляция, оценка документов по данным корреспондирующих счетов, аналитическая проверка отчетности и балансов

в) способ двойной записи, план счетов, правила учета отдельных операций, балансовый метод

г) методы детального тестирования: инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет

9) Тест закрытой формы, закончите фразу: Для проверки размера необоснованного списания сырья на производство при выпуске определенного вида готовых изделий используется прием..... калькуляция

10) В зависимости от полноты проверки различают способы документального контроля:

а) на соответствие совершенной операции действующим правилам, требованиям устава или учредительного документа, законам

б) сплошной и выборочный

в) изучение достоверности операций путем сопоставления документов и записей в учетных регистрах, относящихся к одним и тем же взаимосвязанным операциям

в) только выборочный

11) Тест закрытой формы, закончите фразу: Проверка первичных документов и записей в учетных регистрах за определенные промежутки времени называют .....

12) Формальная проверка документов предусматривает :

а) проверку соблюдения действующих форм документов

б) правильность арифметических подсчетов, вычислений и таксировок

в) последовательность, полноту и правильность заполнения реквизитов документов

г) подсчет итогов и других арифметических действий

13) Арифметическая проверка документов включает в себя:

а) соблюдение порядковой нумерации

б) установление подлинности документов

в) точность применяемых наценок, скидок

г) проверка наличия ТМЦ вне процесса инвентаризации

14) В ходе проведения проверки сплошным способом, как правило, проверяются:

а) кассовые, банковские операции, расчеты с подотчетными лицами, по возмещению материального ущерба

б) расчеты с подотчетными лицами, по возмещению материального ущерба, товарно-материальные ценности

в) кассовые, банковские операции, расчеты с подотчетными лицами, готовая продукция

г) расчеты по возмещению материального ущерба, товарно-материальные ценности и готовая продукция

15) Выполните тестовое задание на соответствие. Установите соответствие особенностей, относящихся к приемам документального контроля:

Приемы документального контроля	Ответ	Особенности
а) арифметическая проверка		1) проверка соблюдения действующих форм документов, последовательности, полноты и правильности заполнения реквизитов документов, соблюдения порядковой нумерации и наличия соответствующих подписей в документах
б) формальная проверка документа		2) проверку правильности проставленных цен в документе, приведенных наценок, скидок, произведенных вычислений и таксировок, подсчетов итогов и других арифметических действий, выполняемых при оформлении и обработке документа

в) экспертная проверка		3) проверка направлена на выявление подделок в документах
г) логическая проверка		4) проверке путем сопоставления хозяйственной операции, отраженной в документе, с различными взаимосвязанными показателями, событиями, явлениями определяется, была ли объективная возможность ее осуществления
д) правовая проверка		5) проверка скидок, произведенных вычислений и таксировок, подсчетов итогов и других арифметических действий, выполняемых при оформлении и обработке документа

Задача 1. По предложенным ниже ситуациям требуется указать приемы, с помощью которых можно выявить нарушения.

Ситуация 1. В ходе проверки ОДО «В» было установлено нецелевое использование полученного в банке кредита.

Ситуация 2. В ходе проверки ОДО «В» возникла необходимость сопоставления данных бухгалтерского учета с данными складского учета товаров и тары.

Ситуация 3. В ходе проверки ОДО «В» возникла необходимость подтвердить качество выпускаемой готовой продукции.

Ситуация 4. В ходе проверки ОДО «В» было установлено несоответствие сумм, фактически перечисленных на карт-счета в банке, суммам, указанным в расчетно-платежных ведомостях.

Ситуация 5. В ходе проверки ОДО «В» установлено, что организацией, согласно документам, приобретены в марте текущего года два ноутбука и принтер, которые введены в эксплуатацию только в октябре текущего года.

### Тема 3 Организация судебно-бухгалтерской экспертизы

#### План

1. Организация судебно-бухгалтерской экспертизы в Республике Беларусь.
2. Порядок назначения судебно-бухгалтерской экспертизы в правоохранительной деятельности.
3. Планирование процесса судебно-бухгалтерской экспертизы.
4. Организация работы эксперта-бухгалтера, его процессуальные полномочия и компетенция.

#### Словарь терминов

**Назначение судебно-бухгалтерской экспертизы** в правоохранительной деятельности – это процессуальное действие, которое обеспечивает соблюдение прав обвиняемого в установлении истины при рассмотрении дела.

**Методика экспертного исследования** — это конкретизация приемов и способов выполнения работ в соответствии с целью и планом экспертизы, которая представляется в виде стандарта проведения бухгалтерской экспертизы.

**Стандарт проведения судебно-бухгалтерской экспертизы** включает объекты исследования, источники информации, используемой для



исследования, методические приемы исследования, обобщения и реализации результатов экспертизы.

**Эксперт-бухгалтер** — это высококвалифицированный по бухгалтерскому учету, контролю, анализу хозяйственной деятельности и праву, который в соответствии с процессуальным законодательством привлекается правоохранительными органами к проведению судебно-бухгалтерской экспертизы. Лица, привлекаемые к проведению экспертизы,

**Планирование процесса судебно-бухгалтерской экспертизы** – это установление норм затрат времени на выполнение работ, которые включают все стадии процесса проведения экспертизы, определённых на основании практического опыта экспертов.

### **Вопросы для проверки знаний**

1. В каких случаях назначается бухгалтерская экспертиза?
2. Что является основанием для назначения бухгалтерской экспертизы?
3. Перечислите основные требования, которым должны удовлетворять вопросы, поставленные перед экспертом-бухгалтером?
4. В чьей компетенции назначение СБЭ на предварительном следствии?
5. Какой документ является основанием для проведения СБЭ?
6. Какая информация должна обязательно содержаться в постановлении следователя?
7. В чем состоит суть процесса планирования СБЭ?
8. Что понимается под методикой экспертного исследования?
9. Какие основные элементы составляют стандарты проведения СБЭ?
10. Объекты исследования, как составная часть стандарта СБЭ.
11. Охарактеризуйте источники информации, используемые для исследования в СБЭ.
12. Методические приемы экспертного исследования, как составная часть стандарта.
13. Перечислите права эксперта-бухгалтера.
14. Дайте характеристику обязанностям эксперта в ходе проведения СБЭ.
15. Охарактеризуйте действия, которые эксперт-бухгалтер в ходе следствия не вправе производить.
16. Каковы права обвиняемого при назначении и проведении СБЭ?
17. В каких случаях целесообразно сотрудничество эксперта-бухгалтера и обвиняемого?

### **Тесты**

- 1) Необходимость в производстве судебно-бухгалтерской экспертизы возникает в следующих случаях для установления:
  - а) соответствия показаний проходящих по делу лиц данным бухгалтерского учета
  - б) применение ревизором при определении материального ущерба методов, вызывающих сомнение
  - в) правильный ли метод применен ревизором для установления недостачи в кассе

- г) правильный ли метод применен при ревизии себестоимости продукции
- 2) Документы, оформляющие назначение экспертизы:
  - а) прокурор выносит определение, а суд - постановление
  - б) следователь выносит постановление, а суд – определение
  - в) следователь выносит приказ, а суд – постановление
  - г) следователь выносит определение, а суд - приказ
- 3) В соответствии с Инструкцией о порядке производства судебных экспертиз и специальных исследований на экспертизу должны быть представлены :
  - а) мотивированное постановление (определение) или решение о назначении экспертизы
  - б) предметы и документы, являющиеся объектами экспертного исследования
  - в) вопросы, подлежащие разрешению экспертом-бухгалтером
  - г) перечень содержащихся предметов, место их изъятия
- 4) При формулировании вопросов, подлежащих разрешению экспертом-бухгалтером необходимо исходить из того, что:
  - а) они не должны выходить за пределы компетенции эксперта-бухгалтера
  - б) они могут выходить за пределы компетенции эксперта-бухгалтера
  - в) они могут касаться не только сторон уголовного (гражданского) дела
  - г) они должны излагаться в логической последовательности
- 5) Права, обязанности и ответственность эксперта-бухгалтера определены:
  - а) приказом научно-исследовательского криминалистического учреждения
  - б) уголовно-процессуальным кодексом
  - в) положением эксперта-бухгалтера, разработанным в соответствии с процессуальным законодательством
  - г) приказом различных учреждений, где работает эксперт-бухгалтер
- б) Эксперт имеет право:
  - а) знакомиться с материалами уголовного и гражданского дела, относящимися к предмету экспертизы
  - б) исследовать материалы дела, не указанные в постановлении о назначении
  - в) самостоятельно собирать и использовать данные, не представленные ему в установленном законом порядке
  - г) решать вопросы, выходящие за пределы его компетенции
- 7) За отказ от дачи заключения эксперт-бухгалтер может быть наказан:
  - а) исправительными работами на срок до шести месяцев или штрафом
  - б) ограничением свободы на срок до двух лет
  - в) исправительными работами на срок до двух лет
  - г) ограничением свободы на срок до пяти лет

Задача 1. Определите, допущены ли ошибки при постановке вопросов эксперту-бухгалтеру, приведенных ниже:

Вопрос 1. Соответствуют ли учет и движение товаров, принадлежащих ОДО «В», требованиям бухгалтерского учета и отчетности, а также

нормативным актам по его организации и ведению в период с 1 июня 2020 г. по 25 июля 2022 г.?

Вопрос 2. По каким причинам ООО «В» ранее умалчивало о перечисленных нарушениях в бухгалтерском учете?

Вопрос 3. Обоснованы ли выводы ревизии о присвоении кассирами ООО «В» Н. и К. денежных средств. Если да, то какая конкретно сумма присвоена каждым из них?

Вопрос 4. Имеется ли недостача товарно-материальной ценностей в ОДО «В» за период с 01.06.2020 г. по 25.07.2022 г.?

Вопрос 5. К какому виду ответственности следует привлекать должностных лиц ООО «В», допустивших приписки в статистической отчетности?

Вопрос 6. Могли ли быть в ООО «В» проведены по кассе и отражены в учете подложные документы?

Вопрос 7. Какими нормативно-правовыми актами регулировался порядок проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей, принадлежащих ОДО «В», за период с 1 июня 2020 г. по 25 июля 2022 г.?

Вопрос 8. Имеет ли право директор магазина ООО «В» С. распорядиться реализовать яблоки по завышенной цене без ведома бухгалтера?

## **Тема 5 Технология проведения судебно-бухгалтерской экспертизы**

### **План**

1. Информационное обеспечение судебно-бухгалтерской экспертизы.
2. Методические приемы исследования бухгалтерских документов.
3. Особенности исследования других материалов дел.

### **Словарь терминов**

**Экспертное исследование** — это особый вид научного исследования, направленного на познание предметов природы, а также созданных человеком для использования этих знаний в прикладной деятельности людей.

**Научное исследование** — это процесс изучения объекта (предмета объекта, явления) с целью установления закономерностей его возникновения, развития и преобразования в интересах рационального использования в обществе.

**Гипотеза** — это выдвижение предположения для предвидения какого-либо явления или действия, которое требует проверки способом исследования и установления истины системой доказательств.

**Выдвижение гипотез** — изучение объектов экспертизы по материалам, представленным на решение экспертизы, нормативно-правовым актам, относящимся к объекту исследования, выдвижение начальной гипотезы исследования.

**Формулирование гипотез** — это обоснование, подбор материалов исследования, определения формы доказательств.

**Доказывание гипотез** — экспериментирование результатов исследований, уточнение и корректировку начальных гипотез.

**Результат доказывания гипотез** – дополнение начальных гипотез; обоснование выдвижения новых гипотез по результатам исследования, поставленных на решение экспертизы.

**Компетенция эксперта** – единое понятие, включающее специальные познания, с одной стороны, и правомочия по их применению, т.е. совокупность прав и обязанностей, определённых уголовно-процессуальным законодательством, – с другой стороны.

**Процедуры** представляют собой систему действенного влияния на субъекты и объекты, вступившие между собой в правовые, юридические отношения.

**Организационные процедуры** включают в себя: оформление организационно-распорядительной документации на проведение судебно-бухгалтерской экспертизы, определение объектов и подбор методики их исследования, выбор рабочего места средств общения с организацией и т.д.

**Нормативно-правовые процедуры** – это совокупность действий, связанных с исследованием функционирования объекта экспертизы в соответствии с правилами, предусмотренными законодательством, нормативно-правовыми актами.

**Аналитические процедуры** представляют собой мысленное расчленение объекта экспертного исследования на его составляющие элементы и изучение их с применением специальных методик.

**Расчётные процедуры** – это система расчётов, применяемых при исследовании достоверности количественных и стоимостных показателей хозяйственных операций.

**Счётно-вычислительные процедуры** применяются при исследовании количественных характеристик объектов экспертизы.

**Логические процедуры** – это процедуры, основанные на применении логики в исследованиях судебно-бухгалтерской экспертизы.

**Моделирование** – это построение организационных и информационных моделей исследования объектов, которые позволяют оптимизировать проведение экспертизы по времени и качеству с применением вычислительной техники.

**Процедуры сравнения и сопоставления** применяются в судебно-бухгалтерской экспертизе при необходимости определить отклонение объектов исследования от нормативно-правовой модели или аналога.

**Расчетно-аналитические приемы** объединяют экономический анализ, аналитические расчеты и ЭММ, применяемые в судебно-бухгалтерской экспертизе с ЭВМ.

**Документальные методические приемы**, применяемые в судебно-бухгалтерской экспертизе — это информационное моделирование, экспертизы разных видов, исследования документов и нормативно-правовое регулирование.

### **Вопросы для проверки знаний**

1. Какие материалы необходимы для производства судебно-бухгалтерской экспертизы?

2. Перечислите этапы проведения экспертизы.
3. Какова организация проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в стадии предварительного следствия?
4. Какова организация проведения судебно-бухгалтерской экспертизы при рассмотрении уголовного или гражданского дела в суде?
5. Перечислите особенности проведения комплексной экспертизы.
6. Перечислите особенности проведения комиссионной экспертизы.
7. Какие затраты возмещаются эксперту-бухгалтеру при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы?
8. Кем возмещаются затраты, связанные с производством судебно-бухгалтерской экспертизы?
9. Каковы сроки производства экспертизы?
10. Каков порядок составления сметы расходов на производство судебно-бухгалтерской экспертизы?

### Тесты

1) Определите очередность основных этапов проведения судебно-бухгалтерской экспертизы:

Основные этапы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы	очередность
а) организационно-методическая подготовка к проведению экспертизы	
б) подготовка к проведению экспертизы в экспертном учреждении	
в) подготовка к проведению экспертизы в лаборатории бухгалтерских экспертиз	
г) обобщение и оформление материалов экспертизы	
д) проверка хозяйственных и финансовых операций с целью получения ответов на вопросы, поставленные в постановлении суда, следователя	
ж) реализация результатов экспертизы	
з) Передача материалов в лабораторию бухгалтерских экспертиз	

2) Подбор эксперта-бухгалтера осуществляется:

а) исход из содержания вопросов, находящихся в определении суда или постановлении следователя о назначении производства судебно-бухгалтерской экспертизы

б) от отношения вопросов к конкретной отрасли хозяйствования (промышленность, строительство и др.)

в) на основе знакомства следователя и бухгалтера-эксперта

г) по рекомендации руководителя проверяемой организации

3) Подготовка к проведению экспертизы в экспертном учреждении включает работы:

а) разъяснение эксперту-бухгалтеру прав, обязанностей и ответственности при проведении экспертизы

б) принятие экспертом-бухгалтером постановления органов суда и следствия на проведение экспертизы

в) составление плана контрольных процедур

г) определение методики проведения экспертизы

4) Подготовка к проведению экспертизы в лаборатории бухгалтерских экспертиз заключается:

а) передача материалов в лабораторию бухгалтерских экспертиз

б) поручение в письменной форме производства экспертизы эксперту-бухгалтеру

в) изучение содержания и полноты материалов, представленных на экспертизу

г) обобщение и оформление материалов экспертизы

5) Реализация результатов судебно-бухгалтерской экспертизы включает в себя:

а) направление органами управления предложений по профилактике правонарушений

б) разработка предложений по профилактике правонарушений, установленных экспертизой

в) группировка и систематизация материалов экспертизы

г) обобщение результатов и составление заключения эксперта-бухгалтера

б) Представляемые на экспертизу документы должны быть:

а) систематизированы и сгруппированы по назначению в хронологическом порядке, а материалы дела подшиты и пронумерованы

б) материалы дела подшиты и пронумерованы

в) сгруппированы по назначению в хронологическом порядке

г) документы представляются в произвольной форме

7) В уголовных делах о недостатке товарно-материальных ценностей должны содержаться материалы:

а) акты инвентаризаций кассовой наличности

б) акты инвентаризации материальных ценностей

в) журнал регистрации приходных и расходных ордеров

г) протоколы допроса кассира по вопросу полноты отражения в ведомости первичных документов

8) Причинами признания заключения эксперта необоснованным могут быть:

а) отсутствие в заключении объяснений и оценки обстоятельств, которые могли повлиять на выводы эксперта

б) формальное нарушение при назначении и проведении СБЭ

в) немотивированные и предположительные выводы эксперта

г) нарушены сроки проведения судебно-бухгалтерской экспертизы

9) После предварительного ознакомления с материалами, представленными для исследования, эксперт-бухгалтер:

а) определяет место проведения экспертизы

б) составляет план контрольных процедур (график), необходимых для получения ответов на поставленные судом или следствием вопросы

в) группирует и систематизирует результаты экспертизы

г) идет к следователю для допроса на стадии предварительного следствия

10) Срок производства экспертиз (исследований) не должен превышать:

а) пятнадцать дней

б) один месяц

в) сорок пять дней

г) два месяца

## **Тема 5. Порядок исследования экспертом-бухгалтером предоставленных на экспертизу материалов**

### **План**

1. Классификация проверяемых документов.
2. Признаки распознавания недоброкачественных документов.

### **Вопросы для проверки знаний**

1. На какие виды делятся недоброкачественные первичные документы по форме?
2. Дайте классификацию подложных документов.
3. На какие виды подразделяются недоброкачественные документы по существу содержания хозяйственных операций?
4. Назовите реквизиты документа, незаполнение которых лишает его юридической силы.
5. Какие методические приемы используются при исследовании первичных документов?
6. Какой документ представляется эксперту-бухгалтеру, если по делу проводилась документальная проверка?
7. Назовите признаки, косвенно свидетельствующие о возможных злоупотреблениях и нарушениях.
8. Какова классификация оперативных и неофициальных записей с учетом их отношения к официальным данным бухгалтерского учета?
9. Каков порядок исследования заключений экспертов в других областях знаний?
10. В каких случаях можно ссылаться на показания обвиняемых и свидетелей при обосновании выводов эксперта-бухгалтера?

### **Тесты**

- 1) Недоброкачественные документы можно разделить:
  - а) по форме
  - б) по форме, по существу отраженных операций, на комбинированные
  - в) по существу отраженных операций
  - г) на комбинированные
- 2) Недоброкачественные по существу содержания документы делятся на:
  - а) содержащие случайные ошибки
  - б) отражающие незаконные операции, содержащие случайные ошибки
  - в) подложные
  - г) содержащие случайные ошибки, отражающие незаконные операции, подложные
- 3) Документы, в которых фальсифицированы различные реквизиты, или документы с искаженным содержанием – это .... документы
- 4) Подложные документы – это:
  - а) документы, правильно оформленные, но содержащие заведомо ложные сведения о сущности и объеме операции
  - б) документы, содержащие случайные ошибки
  - в) документы по существу отраженных операций

г) документы недооформленные и оформленные с нарушением установленных требований

5) Тестовое задание на соответствие. Определите соответствие характеристики содержания нарушений исследуемого документу, как объекту исследования:

Документы, как объект исследования	Ответ	Характеристика содержания нарушений в оформлении
а) недоброкачественные документы по существу содержания		1) документы, в которых имеются различного рода подчистки, подделки и искажения
б) подложные документы		2) документы, содержащие случайные ошибки, отражающие незаконные операции
в) недоброкачественные по форме документы		3) документы, правильно оформленные, но содержащие заведомо ложные сведения о сущности и объеме операции
		4) недооформленные и оформленные с нарушением установленных требований при условии, что они отражают реальные операции в неискаженном виде и объеме

б) Исковая давность по гражданским искам в соответствии с действующим законодательством установлена:

- а) полгода
- б) два года
- в) три года
- г) пять лет

Задача 1. Заполните таблицу 1 информацией, представленной в списке: вдавненные штрихи первоначальных записей;

- замедленность движений письма;
- изменение цвета и прочности бумаги;
- копирование на просвет;
- мелкие следы копирки;
- наличие документов о расходе материалов, которые не приходовались;
- наличие карандашных разметок;
- наличие сдвоенных штрихов;
- неполное совмещение вдавненных следов и красителя;
- несоответствие наличия материалов на складе у поставщика и получателя;
- несоответствие показателей в разных экземплярах одних и тех же документов у поставщика и получателя;
- оприходование непоступивших товарно-материальных ценностей (ТМЦ) с целью присвоения денег за них;
- оприходование произведенной продукции для начисления фиктивной зарплаты;
- оприходование ТМЦ с последующим списанием (бой, утрата в пути);
- отсутствие пропусков на вывоз и доверенностей на получение;



- отсутствие разрешения должностных лиц на внутреннее перемещение ТМЦ;
- передавливание по штрихам;
- перекрытие недостат в одном месте излишками в другом;
- превышение количества ТМЦ, указанных в инвентаризационной описи над максимально возможным остатком;
- применение копировальной бумаги;
- приподнятость волокон бумаги;
- присвоение ТМЦ путем списания по нормам с последующим недовложением;
- пятна от следов устраненного красителя;
- сокрытие недостат при инвентаризации;
- списание похищенных ТМЦ на расчеты с поставщиками и дебиторами;
- списание фиктивно оприходованных ТМЦ на издержки производства;
- срисовывание с последующей обводкой;
- утончение и утрата глянца бумаги.

Таблица 1– Классификационные признаки нарушений и злоупотреблений

Варианты нарушения	Признаки нарушений
Виды подлогов	
Признаки подлогов	
Признаки подчистки	
Признаки травления и смывания	
Способы подделки подписи	
Признаки подделки подписи	

## **Тема 7. Методика исследования хозяйственных и финансовых операций при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы**

### **План**

- 1.. Экспертное исследование операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банках.
2. Экспертное исследование операций с материальными ценностями.
3. Экспертное исследование операций с подотчетными суммами.
4. Экспертное исследование операций по оплате труда и расчетов с рабочими и служащими.

### **Вопросы для проверки знаний**

1. Что в общей схеме экспертизы кассовых операций устанавливается последним?

2. В каких случаях проводят судебно-бухгалтерскую экспертизу кассовых операций?

3. Укажите нарушения в учете денежных средств в банках, выявленные по результатам производства судебно-бухгалтерской экспертизы, которые ведут к злоупотреблениям.

4. При производстве судебно-бухгалтерской экспертизы выявлены нарушения в определении количества дней нахождения работников в командировке. Как признаются день отъезда и день приезда?

5. При производстве судебно-бухгалтерской экспертизы были выявлены нарушения в представленных оправдательных документах по командировке. Назовите правильный документ, служащий оправдательным документом по расходам на командировку.

6. При исследовании бухгалтерских записей на счетах была установлена неправильная учетная запись по списанию непогашенной подотчетной суммы ввиду ее непризнания подотчетным лицом. Укажите правильную корреспонденцию счетов.

7. При исследовании авансовых отчетов эксперт-бухгалтер установил документы, имеющие подчистки и замазывания. Какую экспертизу следует назначить для установления подлинности отраженных сумм?

8. При исследовании расчетных операций эксперт-бухгалтер установил свертывание сальдо по активно-пассивному счету. Назовите эти счета.

9. Назовите счета бухгалтерского учета, которые проверяет эксперт-бухгалтер при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы по счету 41 «Товары».

10. Что является объектом исследования при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы товарных операций?

11. При производстве судебно-бухгалтерской экспертизы установлена неправильная учетная запись на оприходование излишков товарно-материальных ценностей. Укажите правильную корреспонденцию счетов.

12. От чего зависит методика исследования экспертом-бухгалтером товарных операций?

13. Что является источником доказательств при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы товарных операций?

14. Что является объектами исследования при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы продажи товаров в кредит?

15. При исследовании инвентаризационных описей эксперт-бухгалтер установил, что в фактической проверке товарно-материальных ценностей не принимало участие материально ответственное лицо. Может ли проводиться такая проверка?

16. В каком случае используются материалы инвентаризации в правоохранительной деятельности?

17. Укажите способы сокрытия недостатков при инвентаризации товарно-материальных ценностей.

18. Укажите способы сокрытия излишков при инвентаризации товарно-материальных ценностей.

19. Какие документы служат основанием для списания сумм недостатков товарно-материальных ценностей с баланса?

20. На основании чего эксперт-бухгалтер устанавливает правильность оценки основных средств?

21. Эксперт-бухгалтер при исследовании операций с основными средствами установил неоприходование основных средств с целью последующего их изъятия. Какие источники информации должны быть исследованы в этом случае?

22. Экспертом-бухгалтером установлен остаток на счетах, на которых его не должно быть. Назовите эти счета.

23. Что проверяет эксперт-бухгалтер при исследовании бухгалтерской отчетности?

### Тесты

1) Периодичность инвентаризации кассовой наличности:

- а) ежедневно
- б) не реже одного раза в неделю
- в) не реже одного раза в месяц
- г) не реже одного раза в квартал

2) Проверку обоснованности записей в учетных регистрах по кассовым операциям устанавливают:

- а) по записям в кассовой книге
- б) на основании первичных документов, приложенных к кассовым отчетам
- в) по суммам отраженным в балансе
- г) по записям в кассовой книге и остаткам, отраженным в балансе

3) Доверенность на получение материалов выдается сроком на:

- а) 5 дней
- б) 10 дней
- в) 15 дней
- г) 15 дней или в исключительных случаях на месяц

4) Тестовое задание на соответствие. Определите соответствие форм проявления нарушений виду злоупотреблений:

Вид злоупотреблений	Ответ	Форма проявления
а) присвоение наличных денег, полученных из банка		1) неоприходование полученных из банка денег
б) неполное отражение в учете операций по расчетному счету для сокрытия и присвоения поступивших		2) исключение из учета суммы, полученной из банка, и одновременное исключение примерно такой же суммы, поступившей на расчетный
в) перечисление средств поставщикам на основании их счетов с неясным или неполным текстом		3) отнесение полученных денег на издержки производства вместо их оприходования по кассе. Списание приобретенных предметов, вместо их
г) перевод кредиторской задолженности подотчетным лицам с расчетного счета через отделения связи		4) присвоения должностными лицами задолженности прошлых лет и фиктивно начисленных сумм
		5) Списание приобретенных предметов, вместо их

5) Неполное отражение в учете приходных и расходных операций выявляется :

- а) сверкой оборотов по расчетному счету с соответствующими оборотами в записях банка
  - б) проверкой обоснованности имеющихся претензий к банку, полноты их предъявления банку и ответов банка
  - в) сверкой оборотов по расчетам с поставщиками и подрядчиками
  - г) сверкой оборотов с покупателями и заказчиками
- б) Тестовое задание на соответствие. Определите соответствие основных методов установления нарушений, используемых при проверке банковских операций группам нарушений и злоупотреблений:

Группа нарушений и злоупотреблений	Ответ	Методы установления нарушений и злоупотреблений
а) присвоение наличных денег, полученных из банка		1) проверка подлинности выписок в банке. Сверка записей по расчетному счету с корешками чековой книжки. Запрещение выписки чеков на предъявителя. Запрещение любых пометок на банковских выписках
б) неправильная корреспонденция операций по расчетному счету		2) параллельная одинаковая нумерация позиций банковской выписки и приложенных к ней документов. Повторная проверка подсчетов другим работником. Автоматизация учета этих операций
в) перечисление средств поставщикам с искажением текста оплачиваемых счетов или с подменой копий банковских поручений		3) сверка с поставщиками. Сопоставление платежей с их основанием. Повышение требовательности к оформлению документов. Обязательность конкретного перечня предметов купли-продажи в счетах поставщиков и в спецификациях, приложенных к отчету и составляющих с ним единое целое
г) перевод кредиторской задолженности и авансов подотчетным лицам с расчетного счета		4) периодическая сверка с банком по расчетным операциям
д) проверка подлинности выписок в банке		5) параллельная одинаковая нумерация позиций банковской выписки и приложенных к ней документов

7) Стоимость недостающих ценностей взыскивается с виновных лиц по ценам:

- а) по учетным
- б) по закупочным
- в) по фиксированным
- г) по рыночным

8) Запасы, полученные без расчетных документов, подтверждающих их стоимость, отражаются в учете как ..... поставки

9) Инвентаризация основных средств должна проводиться в следующие сроки:

- а) не реже 1 раза в год перед составлением годового отчета по состоянию на 01.11 отчетного года
- б) дифференцированно в зависимости от количества единиц оборудования
- в) не реже одного раза в три года
- г) один раз в 5 лет

10) Инвентаризация основных средств и нематериальных активов проводится:

- а) материально ответственным лицом
- б) главным бухгалтером организации
- в) аудитором
- г) инвентаризационной комиссией

11) Затраты по капитальному ремонту объекта основных средств, используемого в предпринимательской деятельности списываются:

- а) на увеличение капитальных вложений
- б) на затраты производства (издержки обращения)
- в) на увеличение стоимости объекта
- г) на увеличение операционных расходов

12) Эксперт- бухгалтер в процессе исследования записей в регистрах бухгалтерского учета и соответствия их данным первичной документации устанавливает:

- а) отсутствие аналитического учета по балансовым счетам, по которым ведение его обязательно
- б) полнота отражения в бухгалтерском учете всех хозяйственных и финансовых операций, совершенных в отчетном периоде
- в) соответствие данных синтетического учета данным аналитического учета;
- г) своевременность и полнота проведения инвентаризации статей баланса и отражения ее результатов в бухгалтерском учете

13) При исследовании бухгалтерской отчетности эксперт-бухгалтер выявляет:

- а) полноту отражения в бухгалтерском учете всех хозяйственных и финансовых операций, совершенных в отчетном периоде
- б) открытие и ведение счетов, не предусмотренных счетным планом
- в) отсутствие необходимых записей в книгах и карточках аналитического учета, оборотных ведомостях и несогласованность записей по однородным хозяйственным операциям в различных учетных регистрах

14) Уменьшение количества или ухудшение качества имущества или денежных средств, возникшее в результате противоправных действий – это .....

15) Определение размера ущерба и порядок его возмещения имеют особенности в зависимости:

- а) от способа причинения ущерба имуществу
- б) круга лиц, причинивших ущерб, от умысла или неосторожности
- в) формы вины (умысел или неосторожность)
- г) от способа причинения ущерба имуществу, круга лиц, причинивших ущерб, формы вины

Задача 1. Определите сумму материального ущерба, образовавшегося в результате правонарушений материально ответственных лиц, исходя из представленной ситуации.

Заведующий базой А. получил 1 000 стандартных ящиков яблок, масса нетто которых составила 25 т. Однако по договору с представителями поставщика в документах зафиксировали 23,5 т.

Таким путем был создан резерв в количестве 1,5 т яблок для хищения. Оприходованные яблоки в количестве 23,5 т передали для реализации в пять магазинов, обслуживаемых базой, где их продали. Выручка от продажи 23,5 т яблок, указанных в товарно-транспортных накладных, была сдана в банк. Таким образом, на базе не образовалось недостачи, не было ее и в магазинах.

При анализе товарно-транспортных накладных выяснилось, что в пять магазинов привезено по 200 ящиков яблок. Однако, сопоставив товарно-транспортные накладные, установили, что в четыре магазина было привезено по 200 ящиков яблок, масса нетто которых составляла 4 900 кг (средняя масса одного ящика – 24,5 кг), а в пятый магазин – 200 ящиков массой нетто 3 400 кг (средняя масса одного ящика – 17 кг). Поскольку все ящики были стандартными, можно было предположить, что в пятый магазин, как и в остальные, было отправлено 200 ящиков яблок массой по 24,5 кг, т. е. 4 900 кг. Эта версия в ходе следствия подтвердилась. Выяснилось, что деньги от продажи 1 500 кг яблок поделили между собой заведующий базой А. и заведующий магазином П. Отклонение одного из показателей, средней массы ящика яблок, отправленных в пятый магазин, от обычных показателей было установлено с помощью данных таблицы.

Свободная отпускная цена 1 кг яблок – 1 200 р. Торговая надбавка – 30%. Ставка налога на добавленную стоимость – 20%.

Таблица 2 – Данные товарно-транспортных накладных при отпуске яблок в магазины

Показатели	Номер магазина				
	1	2	3	4	5
Количество ящиков яблок, шт.	200	200	200	200	200
Общая масса ящиков яблок, кг	4 900	4 900	4 900	4 900	3 400
Средняя масса одного ящика яблок, кг	24,5	24,5	24,5	24,5	17

Задача 2. Ответьте на основании нижеприведенной ситуации на следующие вопросы:

1. Какой метод будет использован экспертом-бухгалтером для исследования возможности магазина отпустить такое количество масляной краски?

2. Как проверить движение якобы отпущенного товара?

3. Как установить документы на перевозку данного товара?

Заведующий складом районной больницы М., получив предварительно счет на приобретение 155 кг краски масляной по мелкооптовому отпуску, оплатил его по безналичному расчету 962 р.

По договоренности с заведующей магазином райпо К. вместо краски он получил 900 р. наличными, а остальную сумму денег присвоила заведующая.

## Тема 8 Заключение по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы и его реализации

### План

1. Структура и содержание заключения эксперта-бухгалтера.
2. Структура и содержание вступительной части заключения эксперта-бухгалтера.
3. Структура и содержание исследовательской части заключения эксперта-бухгалтера.
4. Основные признаки оценки заключения судебно-бухгалтерской экспертизы следствием или судом.
5. Условия, обстоятельства и процедура назначения повторной или дополнительной судебно-бухгалтерской экспертизы.
6. Допрос эксперта-бухгалтера с целью получения пояснений по его заключению.
7. Процедура реализации заключения эксперта-бухгалтера в суде при предварительном и дополнительном расследовании.

### Словарь терминов

**Объективность заключения** — соответствие его правде, подтвержденной в процессе экспертного исследования системой доказательств, основанных на данных бухгалтерского учета, первичной документации, подтвержденных материально-ответственными лицами.

**Полнота заключения** — всестороннее изложение объекта исследования, использованного информационного обеспечения, методики исследования, обобщение результатов исследований со ссылкой на достоверные доказательства.

**Научная обоснованность заключения** — аргументация заключения эксперта-бухгалтера сделанная, на основе применения общенаучных и конкретных научных эмпирических методических приемов исследования с использованием ЭВМ в изучении хозяйственных операций, которые стали объектами бухгалтерской экспертизы

**Конкретность заключения** — основное требование к заключению. В противном случае правоохранительные органы не получают доказательств о сумме причиненного ущерба и ответственных за него лиц, ради чего была назначена экспертиза.

### Вопросы для проверки знаний

1. Заключение эксперта-бухгалтера: структура и содержание.
2. Охарактеризуйте содержание вступительной части заключения.
3. Сущность исследовательской части заключения.
4. Результативная часть экспертного исследования.
5. Какова роль следователя в ходе предварительного следствия?
6. Роль следователя при проведении СБЭ.
7. Каким образом следователь контролирует деятельность эксперта-бухгалтера?

8. В каких случаях возможен отвод эксперта от проведения СБЭ и по чьему ходатайству?
9. Каковы особенности проведения бухгалтерской экспертизы в суде?
10. Кем и в каких случаях оценивается заключение эксперта-бухгалтера?
11. В каких случаях назначается дополнительная экспертиза?
12. Повторная экспертиза: её суть и необходимость назначения.
13. В каких случаях проводится допрос эксперта-бухгалтера?
14. Дайте сравнительную характеристику дополнительной и повторной экспертизе.
15. Какие моменты необходимо изучить в заключении, прежде, чем его оценивать?
16. В чём состоит оценка заключения следователем (судом)?
17. В каких случаях заключение может быть признано недоброкачественным?
18. В каких случаях момент оценки заключения судом и следователем совпадает, а в каких нет?
19. Выполнение каких функций бухгалтерского учёта контролирует судебно-бухгалтерская экспертиза в ходе исследовательского процесса?
20. В каком виде оформляются профилактических мероприятий для предупреждения причин возникновения правонарушений в хозяйственной деятельности?

### **Тесты**

- 1) В уголовном и гражданском процессах письменный мотивированный ответ на поставленные вопросы сведущего лица, привлеченного к участию в деле в качестве эксперта, сформированный на основании его специальных знаний в результате всестороннего, полного и объективного исследования представленных материалов называется .....
- 2) Экспертное заключение по установленной форме составляется:
  - а) в одном экземпляре
  - б) в двух экземплярах
  - в) в трех экземплярах
  - г) в четырех экземплярах
- 3) Во вводной части заключения по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы необходимо указать:
  - а) наименование органа, назначившего экспертизу
  - б) дело, по которому назначена судебно-бухгалтерская экспертиза
  - в) процесс экспертного исследования, его результаты
  - г) научное обоснование установленных фактов
- 4) В исследовательской части заключения по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы необходимо указать:
  - а) процесс экспертного исследования, его результаты
  - б) методы бухгалтерского исследования, использованные в процессе экспертизы
  - в) номер и дата заключения
  - г) мотивы назначения дополнительной экспертизы



5) При ознакомлении с заключением эксперта следователь или суд могут установить, нуждается ли заключение в уточнении или дополнении, если в нем обнаружены:

а) редакционные погрешности

б) неполные ответы на вопросы, поставленные следователем или судом

в) не установлены достоверность доказательств, положенных в основу заключения

г) не установлены соотношения значения и фактов, выявленных экспертом-бухгалтером, с предметом исследования

6) К факторам научно-методического характера, связанным с исследовательской работой эксперта-бухгалтера и составлением заключения относятся:

а) степень учета экспертом-бухгалтером соответствующих нормативных актов

б) правильность методики, примененной экспертом-бухгалтером при исследовании им операций

в) установление соотношения значения и фактов, выявленных экспертом-бухгалтером, с предметом исследования

г) признание заключения доброкачественным в случае, если в процессе составления были соблюдены установленные законом процессуальные нормы

7) К факторам процессуального характера, связанным с исследовательской работой эксперта-бухгалтера и составлением заключения относятся:

а) установление соотношения значения и фактов, выявленных экспертом-бухгалтером, с предметом исследования

б) доказательства, на которых основано заключение, и их источники должны находиться в рассматриваемом деле

в) обоснованность заключения документами, записями в учетных регистрах

и иными материалами дела

г) отсутствие в заключении внутренних противоречий.

## **4 РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ**

Вопросы к зачету  
по дисциплине «Судебно-бухгалтерская экспертиза»  
для специальности Бухгалтерский учет, анализ и аудит

1. Понятие судебно-бухгалтерской экспертизы
2. Виды СБЭ
3. Задачи СБЭ
4. Основания для назначения СБЭ
5. Предмет судебно-бухгалтерской экспертизы
6. Общие черты и принципиальные различия в деятельности ревизора и эксперта-бухгалтера
7. Сходства и отличия СБЭ и аудита
8. Общая методология судебно-бухгалтерской экспертизы
9. Документальные приемы СБЭ
10. Расчетно-аналитические методы и приемы СБЭ
11. Специальные методические приемы проверки документов
12. Понятие документов и требования, предъявляемые к ним
13. Классификация документов с позиций бухгалтерского учета
14. Документы с позиций их правовой классификации
15. Подложные документы
16. Признаки, свидетельствующие о недоброкачественности документов
17. Документы бухгалтерского учета как объекты судебно-бухгалтерской экспертизы
18. Документы, оформляющие назначение экспертизы, их содержание.
19. Вопросы, подлежащие разрешению экспертом-бухгалтером
20. Процессуальные права эксперта-бухгалтера
21. Обязанности эксперта-бухгалтера
22. Ответственность эксперта-бухгалтера
23. Случаи отказа эксперта-бухгалтера от выдачи заключения по результатам экспертизы.
24. Этапы производства экспертизы
25. Порядок исследования экспертом-бухгалтером следственных материалов
26. Материалы, представляемые следователем эксперту-бухгалтеру.
27. Основания проведения дополнительной или повторной экспертизы.
28. Требования к претендентам на получение свидетельств о присвоении квалификации судебного эксперта.
29. Исследование операций с денежными средствами.
30. Исследование операций по счетам в банке.
31. Исследование операций с материальными ценностями.
32. Исследование операций с основными средствами, предметами в обороте.
33. Исследование состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля.
34. Особенности обнаружения подложных записей в условиях автоматизации учета

35. Бухгалтерская отчетность предприятий и ее роль в выявлении экономических преступлений
36. Определение размера материального ущерба (убытка).
37. Порядок получения квалификационного аттестата бухгалтера-эксперта.
38. Случаи прекращения действия свидетельства о присвоении квалификации судебного эксперта
39. Лицензирование экспертной деятельности. Требования, предъявляемые к лицензиату.
40. Понятие, значение и структура заключения, составляемого экспертом-бухгалтером.
41. Содержание вводной части заключения.
42. Содержание исследовательской части заключения.
43. Содержание выводов эксперта-бухгалтера в заключении.
44. Реализация заключения судебно-бухгалтерской экспертизы в судебном процессе.
45. Оценка заключения эксперта-бухгалтера следователем или судьей
46. Отказ эксперта-бухгалтера от выдачи заключения по результатам экспертизы.