На правах рукописи

Зубков Дмитрий Денисович

СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА ПО УГОЛОВНЫМ ДЕЛАМ В СФЕРЕ РАСХОДОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ПРИКЛАДНЫЕ АСПЕКТЫ

Специальность 5.1.4. Уголовно-правовые науки

Автореферат диссертации на соискание
ученой степени кандидата
юридических наук

Москва - 2025

Работа выполнена на кафедре судебных экспертиз Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования "Московский государственный юридический университет имени О.Е.Кутафина (МГЮА)".

Научный руководитель **Савицкий Алексей Анатольевич**
доктор юридических наук, доцент

Официальные оппоненты:

Аминев Фарит Гизарович
доктор юридических наук, профессор, федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Уфимский университет науки и технологий», профессор кафедры криминалистики Института права

Гармаев Юрий Петрович
доктор юридических наук, профессор, федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Бурятский государственный университет им. Доржи Банзарова», профессор кафедры уголовного права, процесса и криминалистики

Ведущая организация **федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Тюменский государственный университет»**

Защита состоится «30» октября 2025 года в 14:00 на заседании диссертационного совета 24.2.336.03, созданного на базе ФГАОУ ВО «Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)», г. Москва, 123242, ул. Садовая-Кудринская, дом. 7, стр. 22, зал диссертационного совета.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке и на официальном сайте ФГАОУ ВО «Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА)» http://msal.ru.

Автореферат разослан «_____»_____ 20__ г.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
доктор юридических наук, профессор **А.Н. Першин**

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования.

В современных условиях развития российского правового государства существенную роль играет состояние защищенности финансово-бюджетной системы, особенно той её части, которая связана с использованием государственных фондов денежных средств. Это обусловлено тем обстоятельством, что бюджетные средства всех уровней бюджетной системы Российской Федерации предназначаются для наиболее важных сфер жизни общества и государства, обеспечивая реализацию государством закрепленных в Конституции функций. Таким образом, любые преступные посягательства, тем или иным образом связанные с процессом использования бюджетных средств, фактически наносят ущерб как государству, так и обществу.

По этой причине существующее законодательство подробно регламентирует процессы использования бюджетных средств и устанавливает ответственность за нарушение бюджетной дисциплины.

Обращаясь к статистическим данным, отметим, что по данным Счётной Палаты РФ в 2019 году зафиксировано 4443 нарушения в области использования бюджетных средств. Общая сумма составила 884,6 млрд. рублей, в том числе 316,3 млрд. рублей относятся к нарушениям, связанным с расходованием бюджетных средств на заранее определенные цели, в 2020 году - 3 698 нарушений, в стоимостном выражении на сумму 355, 5 млрд. рублей, в 2021 году - 4 253 нарушения на 1,5 трлн. рублей, в 2022 – 4 447 нарушений на сумму 885,6 млрд. рублей, а в 2023 - 3118 нарушений на сумму 2,1 трлн. рублей. В связи с выявленными нарушениями в 2019 году было возбуждено 25 уголовных дел и 52 дела об административных правонарушениях, в 2020 году – 32 уголовных дела и 45 дел об административных правонарушениях, в 2021 году – 20 и 70, в 2022 – 9 и 93, а в 2023 - 15 и 132 соответственно. Соотношение размера причиненного бюджетной системе ущерба и количества уголовных дел и дел об

административных правонарушениях демонстрирует распространенность преступлений, совершаемых в сфере расходования бюджетных средств, наряду со сложностями в раскрытии и расследовании таких преступлений.

Эти сложности, на наш взгляд, обусловлены определенной спецификой рассматриваемых групп преступлений, предполагающей отражение их следовой картины в финансово-хозяйственной, планово-сметной документации. Исследование этой документации невозможно без понимания основных процессов использования бюджетных средств, экономического смысла операций, отражаемых в данной документации. Такое исследование предполагает привлечение профессионалов, обладающих специальными знаниями в различных областях экономической науки (прежде всего, в сфере финансов). При этом привлечение таких специалистов осуществляется, прежде всего, в процессуальной форме судебной экспертизы, необходимость которой в процессе расследования и судебного рассмотрения отмечают 69 % адвокатов и экспертов, практика которых сопряжена с участием в рассмотрении рассматриваемых категорий уголовных дел.

Вместе с тем, на сегодняшний день, не до конца разработаны теоретические, организационные и методические основы использования специальных экономических знаний при расследовании уголовных дел о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств. Отсутствие таких основ предопределяет наличие ряда существующих проблем, выделяемых более чем ¾ респондентов. К указанным проблемам относятся:

1. Отсутствуют критерии проверки компетентности эксперта, осуществляющего производство судебно-экономических экспертиз при расследовании рассматриваемой нами категории уголовных дел.

2. Отсутствие четкой регламентации основных теоретических понятий, понятийного аппарата судебно-экономической экспертизы по уголовным делам о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств.

3. Недостаточность единой методической базы (в частности стандартизированных методик).

4. Проблемы в определении объема документов, представляемых на исследование эксперту.

5. Отсутствие достаточного количества экспертов и судебно-экспертных учреждений в данной области.

Следовательно, обобщая вышеизложенное, можно сделать вывод об актуальности настоящего исследования.

Степень разработанности темы исследования.

Отдельные вопросы в сфере применения специальных экономических знаний при расследовании уголовных дел, включая и дела о нецелевом расходовании и хищениях бюджетных средств, рассматривались в работах таких авторов, как Е.Р.Россинская, Е.Г.Белякова, В.В.Голикова, А.В.Горбачева, Е.С.Леханова, И.А.Никифорова, А.А.Савицкий, Э.С.Сарыгина, В.А.Тимченко, В.В.Щадрин.

Вопросы, связанные с разработкой методических, теоретических и организационных основ судебно-экономической экспертизы, освещены в работах таких авторов, как Е.Р.Россинская, Е.В.Дубоносов, А.Н.Мамкин, И.А.Никифорова, Л.Н.Пастушкова.

Вместе с тем, вопросы, посвящённые теоретическим, организационным и методическим аспектам судебно-экономической экспертизы, назначаемой по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств, несмотря на широкий перечень приведенной выше литературы, не рассматривались в трудах российских ученых.

Объектом исследования является экспертная практика, следственная и судебная практика по использованию специальных экономических знаний при расследовании уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств.

Предметом исследования являются организационные, теоретические и методические закономерности судебно-экономической экспертизы, назначаемой в процессе расследования и судебного рассмотрения уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств.

Цели и задачи исследования.

Цель работы состоит в разработке теоретических и прикладных аспектов судебно-экономической экспертизы, назначаемой по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств, на основе изучения теоретических положений и практического опыта в сфере производства различных родов судебно-экономической экспертизы в процессе раскрытия и расследования указанных преступлений.

Обозначенная цель работы определила и решение следующих основных **задач**:

1. Выявление сущности специальных экономических знаний, применяемых в ходе расследования уголовных дел о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств в форме судебной экспертизы; разработка понятия специальных экономических знаний при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств;

2. Определение особенностей компетенции судебного эксперта, осуществляющего производство судебных экономических экспертиз по уголовным делам о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств;

3. Установление места судебно-экономической экспертизы по уголовным делам о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств, с учётом существующих научных подходов к классификации судебных экспертиз, выявление соответствующих родов, видов и подвидов судебной экспертизы, назначаемых при расследовании указанной категории уголовных дел;

4. Определение предмета, объектов и задач различных родов и видов судебной экономической экспертизы, назначаемой по уголовным делам о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств;

5. Рассмотрение проблемных вопросов, связанных с развитием методических основ судебной экономической экспертизы, назначаемой по уголовным делам о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств;

6. Разработка методических подходов соответствующего вида судебно-бухгалтерской экспертизы и определение перспектив ее усовершенствования;

7. Выявление методических особенностей соответствующего вида финансово-экономической экспертизы и разработка мер по ее усовершенствованию путём адаптации основных приёмов и методов производства анализа финансового состояния при производстве судебной финансово-экономической экспертизы.

Научная новизна диссертационного исследования определяется монографическим характером данной работы, в которой впервые нашло отражение системное исследование судебно-экономических экспертиз в процессе расследования уголовных дел о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств. В настоящем исследовании разработаны основные принципы производства судебных экспертиз с учётом специфики обозначенных преступлений, конкретизации и адаптации положений судебной экспертологии.

Теоретическая значимость результатов диссертационного исследования обеспечивается сформулированными в данной работе положениями, направленными на укрепление теоретических основ деятельности экспертов, привлекаемых в ходе предварительного расследования и судебного рассмотрения уголовных дел о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств. Теоретические результаты настоящего

исследования направлены на совершенствование судебной экспертологии и частной теории судебно-экономической экспертизы.

С целью научного обоснования порядка проверки компетентности эксперта, привлекаемого при рассмотрении уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств, был предложен адаптированный термин «специальные знания при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств», который представляет собой конкретизацию общего понятия специальных знаний, разработанного в судебной экспертологии. Указанные знания выступают обосновывающими в рамках производства судебных экспертиз, назначаемых при расследовании и рассмотрении уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств. Выявлено качественное содержание указанной категории специальных знаний с учётом развития науки и техники, а также теоретических положений судебной экспертологии.

Разработаны предмет, объект и задачи отдельных родов судебной-экономической экспертизы, проводимой по уголовным делам о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств, как особой процессуальной формы использования специальных знаний в ходе рассмотрения данной категории уголовных дел на основании существующих теоретических концепций и нормативно-правового регулирования. Обозначено место указанных судебно-экспертных исследований в существующих научных классификациях судебной экспертизы.

Развивая положения судебной экспертологии, разработана научная классификация судебно-экономических экспертиз и обозначены те роды и виды экспертиз, которые целесообразно назначать при расследовании уголовных дел о преступлениях в сфере расходования бюджетных средств.

В частности, автором предложен и научно обоснован отдельный род (вид) финансово-экономической экспертизы – финансово-бюджетной экспертизы и

обозначены особенности этой экспертизы при сопоставлении с иными родами и видами судебно-экономической экспертизы.

Практическая значимость результатов диссертационного исследования проявляется в совершенствовании деятельности лиц, применяющих специальные экономические знания на стадиях досудебного и судебного производства по уголовным делам о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств. Практическое значение исследования выражается в направленности содержащихся в нём рекомендаций на совершенствование нормативно-правовой базы, тем или иным образом регулирующей использование специальных экономических знаний в процессе расследования преступлений в сфере расходования бюджетных средств, и образовательного процесса в высших учебных заведениях, реализующих программы подготовки по специальности 40.05.03 «Судебная Экспертиза», специализация «Экономические экспертизы» и программы повышения квалификации и дополнительной подготовки «Судебные экономические экспертизы».

В данном исследовании разработаны научно-методические рекомендации по проведению судебно-экономической экспертизы в ходе расследования обозначенной категории уголовных дел и алгоритмы решения задач, возникающих в процессе производства экспертизы как особой формы использования специальных экономических знаний.

В частности, предложены механизмы адаптации методов финансового анализа, применяемого в отношении коммерческих организаций в ходе производства финансово-экономических экспертиз, к производству финансово-бюджетной экспертизы.

Методология и методы исследования.

Методологической основой исследования послужила система общих и частных методов научного познания. При выполнении исследования использовались общепризнанные положения диалектики как учения о всеобщей

связи и развитии, а также применялись следующие общенаучные и частнонаучные методы познания: системно-структурный, функциональный, формально-логический, логико-юридический, сравнительно-правовой, индуктивный и дедуктивный, анализ и синтез, наблюдение, сравнение, обобщение и прочие.

Так, сущность *анализа* как общенаучного метода исследования проявляется в следующем. Из всей совокупности нормативного регулирования и сложившейся судебно-экспертной практики по производству судебно-экономических экспертиз предлагается определить только те, которые назначаются в процессе предварительного расследования и судебного рассмотрения уголовных дел, связанных с расходованием бюджетных средств не по их адресному назначению.

Отсюда вытекает и использование *синтеза* как логического приема, предполагающего обобщение закономерностей производства судебно-экономических экспертиз, которые назначаются в процессе предварительного расследования и судебного рассмотрения уголовных дел, связанных с расходованием бюджетных средств не по их адресному назначению, в результате определения отдельных особенностей указанных судебных экспертиз как методического, так и теоретического характера. Таким образом, можно получить знание о предмете, объектах и задачах соответствующих родов и видов судебно-экономических экспертиз.

Исследование также сопряжено с применением методов *индукции и дедукции*. Применение метода *дедукции* в рамках настоящего исследования проявляется в том, что исходя из общих положений судебной экспертологии, были адаптированы и предложены конкретные предложения относительно теоретических и методических основ судебно-экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств. *Индукция,* в свою очередь, предполагает, что в рамках настоящего исследования из конкретных вопросов, которые могут быть поставлены на разрешение эксперту,

сформулированы общие задачи, которые могут быть поставлены как в рамках судебно-бухгалтерской, так и в рамках финансово-экономической экспертизы.

Кроме того, указанные методы были также применены в совокупности для формулирования научной классификации судебных экспертиз.

Формально-юридический метод был применен для определения сущности юридических понятий и явлений.

Структурно-функциональный подход, предполагающий, что любое явление имеет свою структуру и в то же время является частью другого более сложного явления, был применен для исследования теоретических основ судебно-бухгалтерских и финансово-экономических экспертиз, назначаемых по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств, в качестве отдельных родов (видов) судебно-экономической экспертизы.. В свою очередь, рассматриваемые в настоящем исследовании роды (виды) судебных экспертиз, обладают своими собственными предметом, объектом, задачами и методическими подходами к решению этих задач.

Социологический метод был применен путём анкетирования 45 экспертов государственных и негосударственных судебно-экспертных учреждений, 88 адвокатов адвокатских палат Нижнего Новгорода, Самары и других городов Приволжского федерального округа для выявления проблем, затрудняющих раскрытие и расследование преступлений в сфере использования бюджетных средств.

Кроме того, в настоящем исследовании был использован *сравнительно-правовой метод* для сравнения институтов судебной экспертизы в России и а зарубежных странах.

Теоретическую основу исследования оставили научные труды по криминалистике и судебной экспертологии следующих авторов: Р.С.Белкин, Е.Р.Россинская, Е.И.Галяшина, А.Н.Першин, Т.В.Аверьянова, А.М.Зинин, Н.П.Майлис, В.А.Юматов и другие.

Диссертационное исследование базируется и на специальной литературе, посвященной особенностям использования специальных экономических знаний, а также сущности бюджетных средств как экономической и правовой категории, в частности на работах таких авторов, как Н.Н.Бойко, С.Т.Вахидов, В.С.Комиссаров, Е.С.Леханова, А.Н.Мамкин, В.А.Тимченко, А.А.Савицкий, Э.С.Сарыгина, Р.Р.Фазылов и другие.

Нормативно-правовая база исследования. Нормативно-правовую базу составляют следующие акты федерального законодательства: Конституция Российской Федерации, Уголовный кодекс Российской Федерации (далее – УК РФ), Бюджетный кодекс Российской Федерации (далее – БК РФ), Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации (далее - УПК РФ), Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (далее – КоАП РФ), Федеральный закон № 402-ФЗ от 06.12.2011 «О бухгалтерском учете», Федеральный закон № 73-ФЗ от 31.05.2001 «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» (далее – ФЗ ГСЭД), а также иные федеральные законы и подзаконные нормативные акты, прежде всего, регулирующие деятельность органов государственной власти, органов местного самоуправления, казенных учреждений, связанную с исполнением бюджетов бюджетной системы РФ, нормативные акты, регулирующие деятельность в области организации и производства судебных экспертиз, законодательство, регулирующее деятельность контрольно-ревизионных органов в Российской Федерации.

Эмпирическую базу настоящего исследования составляют 96 актов судов общей юрисдикции судебной системы Российской Федерации за период с 2012 по 2023 г.г., имеющиеся в общем доступе в системе «ГАС Правосудие», а также содержащиеся в справочно-правовых системах «Гарант» и «КонсультантПлюс», базе данных «Судебные и нормативные акты (СудАкт)»; 62 заключения специалиста и эксперта, среди которых 30 заключений экспертов и специалистов-

сотрудников экспертно-криминалистических подразделений при Министерстве Внутренних дел Российской Федерации и 32 заключения эксперта – сотрудников центров судебной экспертизы при Министерстве Юстиции Российской Федерации, 36 актов ревизионных проверок, проведенных контрольно-ревизионными управлениями Федерального агентства по управлению имуществом Российской Федерации (далее – Росимущество); результаты проведенного анкетирования среди 45 экспертов государственных и негосударственных судебно-экспертных учреждений, 88 адвокатов, послужившие обоснованием отдельных положений настоящей работы.

Основные положения, выносимые на защиту:

1. Авторская классификация родов и видов класса судебно-экономических экспертиз, где в качестве критерия выступают объекты экспертного исследования в совокупности с решаемыми задачами.

1.1. Род судебно-бухгалтерской экспертизы:

1.1.1. вид - судебно-бухгалтерская экспертиза учётных данных коммерческих организаций;

1.1.2. вид - судебная экспертиза данных бюджетного учёта;

1.1.3. вид - судебная экспертиза данных банковского учёта;

1.2. Род судебной финансово-экономической экспертизы:

1.2.1. вид - судебная экспертиза публичных финансов:

1.2.1.1. подвид - финансово-бюджетная экспертиза;

1.2.1.2. подвид - судебная экспертиза операций на рынке государственных (муниципальных) ценных бумаг;

1.2.1.3. подвид - судебная экспертиза валютных операций публично-правовых образований и организаций с государственным участием;

1.2.1.4. подвид - судебная экспертиза внешнеэкономических операций публично-правовых образований и организаций с государственным участием, подлежащих таможенному регулированию;

1.2.1.5. подвид - финансово-аналитическая экспертиза организаций с государственным участием;

1.2.1.6. подвид - оценочная экспертиза объектов, находящихся в государственной или муниципальной собственности.

1.2.2. вид - судебная экспертиза частных финансов:

1.2.2.1. подвид - судебная экспертиза операций на рынке ценных бумаг;

1.2.2.2. подвид - судебная экспертиза валютных операций;

1.2.2.3. подвид - судебная экспертиза внешнеэкономических операций, подлежащих таможенному регулированию;

1.2.2.4. подвид - экспертиза финансов страховых организаций;

1.2.2.5. подвид - финансово-аналитическая экспертиза;

1.2.2.6. подвид - судебная кредитная экспертиза;

1.2.2.7. подвид - оценочная экспертиза.

При этом, следует отметить, что фактически объем компетенции экспертов, осуществляющего экспертизу публичных и частных финансов, будет в ряде случаев совпадать, несмотря на различный характер формирования и использования публичных и частных финансов (как, например, при оценке объектов частной и государственной собственности).

Вместе с тем, указанная классификация обладает практической значимостью, связанную с тем, что экспертиза публичных финансов (о чем будет отмечено в дальнейшем) должна осуществляться исключительно экспертами государственных судебно-экспертных учреждений, ввиду более регламентированного механизма проверки компетентности указанной группы экспертов, что имеет важнейшее значение при исследовании публичных финансов, как влияющих на стабильность государства и общества.

2. Автором предложено внести изменения в Распоряжение Правительства РФ от 16.11.2021 №3214-р в части указания на тот факт, что судебные экспертизы проводятся исключительно государственными судебно-экспертными учреждениями по уголовным делам о преступлениях, предметом преступных

посягательств которых выступают бюджетные средства, путём изложения п.VII Перечня видов судебных экспертиз, проводимых исключительно государственными судебно-экспертными организациями, утверждённого указанным Распоряжением, в следующей редакции:*«VII. Судебные экспертизы по уголовным делам о преступлениях, предметом преступных посягательств которых выступают бюджетные денежные средства, а также судебные экспертизы при проверке сообщений о таких преступлениях».*

3. Предмет, объект и задачи судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта как вид судебно-бухгалтерской экспертизы, назначаемой в процессе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств.

3.1. Предмет судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта получателя бюджетных средств - фактические данные (обстоятельства дела), свидетельствующие о об источнике поступления, направлении и основании списания, дате списания бюджетных средств, включая данные о наличии или отсутствии нарушений, имеющие значение для всех видов судопроизводства, устанавливаемые посредством исследования операций по исполнению бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, отраженных в данных бухгалтерского учёта участников бюджетного процесса, содержащих сведения о состоянии и движении бюджетных средств.

3.2. Объект судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта получателя бюджетных средств - документально подтвержденная экономическая информация об интересующих следствие, суд фактах финансово-хозяйственной деятельности и имущественном положении получателя бюджетных средств, отраженная на бумажных носителях, в электронных документах, исследуемая на основе специальных знаний в сфере бухгалтерского учёта и отчётности, бюджетного контроля и регулирования, а также экономического анализа.

3.3. Задачи судебно-бухгалтерской экспертизы бюджетного учёта получателя бюджетных средств, носящие диагностический характер:

- исследование данных бюджетного учета, отражающих финансово-хозяйственную деятельность получателей бюджетных средств, для установления соответствия экономической информации, отраженной в них, с экономической информацией, содержащейся в первичных документах и документах, которые являются юридическим основанием предоставления бюджетных средств организации-бюджетополучателю.

- установление причинно-следственных связей между счетами бюджетного учёта и первичными документами, т.е. ответ на вопрос, каким образом операция, отраженная на счетах бюджетного учёта, должна была отобразиться в первичных документах организации-бюджетополучателя;

- определение порядка формирования и использования бюджетных средств в конкретной организации-бюджетополучателе и порядка отражения этих операций на счетах бюджетного учёта и в бухгалтерских и юридических документах;

- выявление, на каких счетах бухгалтерского (бюджетного) учёта должна была отражаться конкретная операция по исполнению бюджета, на каких счетах она была отражена фактически;

- установление источника поступления, направления и основания списания, даты списания и даты поступления бюджетных средств.

4.1. Методы исследования одного документа.

4.1.1. Метод формальной проверки. Данный метод предполагает внешний осмотр документов, составляемых в соответствии с осуществлением получателем бюджетных средств расходной операции в пределах доведенных до него лимитов бюджетных обязательств, исследование их формы и реквизитов.

4.1.2. Метод арифметической проверки, заключающийся в сопоставлении количественных характеристик (например, цены договора, количества доведенных лимитов бюджетных обязательств, суммы использованных

бюджетных средств), содержащихся в одном бухгалтерском, юридическом или планово-сметном документе.

4.1.3. Метод нормативной проверки, представляющий собой сопоставление содержащейся в документе информации о хозяйственной операции по расходованию бюджетных средств с бюджетным законодательством, правилами бухгалтерского (бюджетного) учета, документами, служащими правовым основанием предоставления бюджетных средств (например, с бюджетной сметой).

4.2. Методы исследования нескольких документов, отражающих одну и ту же или несколько хозяйственных операций.

4.2.1. Метод встречной проверки. Изучение содержания различных экземпляров одного и того же документа, составляемого в связи с осуществлением операции по использованию бюджетных средств, прежде всего, договоров на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, оформляемых в пределах принятых организацией-бюджетополучателем лимитов бюджетных обязательств, и сопроводительных документов к ним.

4.2.2. Метод взаимного контроля предполагает сопоставление различных документов, прямо или косвенно отражающих одну и ту же операцию по использованию бюджетных средств получателем бюджетных средств, начиная с документов служащих основанием их предоставления и заканчивая бюджетной отчётностью.

4.3. Методы исследования отражающих однородные операции учётных данных.

4.3.1. Метод обратной калькуляции. Указанный метод предполагает перерасчет стоимости выполненной работы, приобретенного товара, оказанной услуги, на которую были израсходованы бюджетные средства в конкретные статьи затрат.

4.3.2. Метод сравнительного анализа предполагает сопоставление показателей ряда документов отражающих аналогичные операции по использованию бюджетных средств получателем бюджетных средств.

5. Автором разработан предмет, объект и задачи подвида финансово-экономической экспертизы публичных финансов - финансово-бюджетной экспертизы.

5.1. Предмет финансово-бюджетной экспертизы – фактические данные (обстоятельства дела), значимые для исследования особенностей формирования, распределения и использования бюджетных средств организации, и влияния бюджетных ассигнований на финансовое состояние организации-бюджетополучателя, имеющие значение для всех видов судопроизводства, устанавливаемые путём исследования системы экономической информации организации - бюджетополучателя.

5.2. Объект финансово-бюджетной экспертизы – это документально подтвержденная экономическая информация об интересующих следствие, суд фактах образования и движения бюджетных средств, фактах, свидетельствующих о финансовом состоянии организации-бюджетополучателя, отраженная на бумажных носителях, в электронных документах, исследуемая на основе специальных знаний в сфере бухгалтерского учёта и отчётности, бюджетного контроля и регулирования, а также экономического анализа.

5.3. Общая экспертная задача данного вида судебной экспертизы, которую можно сформулировать следующим образом: анализ данных бухгалтерского (бюджетного) учёта бюджетополучателя, отражающих финансово-хозяйственную деятельность, а также исследование планово-финансовых и первичных документов, документов – правовых оснований предоставления бюджетных средств (включая и бюджетные кредиты), с целью определения обоснованности представления и соответствия направления использования бюджетных средств

условиям их предоставления, влияния получения бюджетных средств на осуществление целевой деятельности организации.

6. Разработаны методические подходы к производству судебно-бухгалтерской экспертизы, включающие в себя конкретизацию задач судебно-бухгалтерской экспертизы, проводимой при расследовании уголовных дел о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств, совокупность методов судебно-экспертного исследования и программ автоматизации экспертизы для решения задач рассматриваемого вида судебно-бухгалтерской экспертизы, а также сущность подзадач, решаемых экспертом в процессе соответствующего судебно-экспертного исследования.

Исходя из сущности задач судебно-бухгалтерской экспертизы, автором разработан типовой перечень вопросов, которые могут быть поставлены перед экспертом.

7. Методические подходы к производству финансово-бюджетной экспертизы, включающие в себя конкретизацию задач финансово-бюджетной экспертизы, назначаемой при расследовании уголовных дел о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств, программ автоматизации экспертизы для решения задач рассматриваемого вида финансово-бюджетной экспертизы, а также сущность подзадач, решаемых экспертом в процессе соответствующего судебно-экспертного исследования.

Автором предложен подход к решению задач, связанных с установлением финансового состояния получателей бюджетных средств, путём адаптации методов финансового анализа, применяемых в отношении коммерческих организаций, бюджетных и автономных учреждений.

Степень достоверности и апробация результатов исследования. Достигнутые результаты и основные положения научного исследования были представлены и обсуждались на научно-практических конференциях международного и федерального уровня, проводившихся в Национальном

исследовательском Нижегородском государственном университете им. Н.И. Лобачевского (2022,2021), Арзамасском филиале ННГУ (2018), в Южном университете города Ростов-на-Дону (2021), Казанском аграрном университете (2019 г.).

По результатам проведенного исследования опубликовано 9 печатных работ общим объемом 4,1 п.л., из них 3,7 п.л. лично соискателем, в том числе 3 печатных работы в ведущих рецензируемых изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации (1,9 п.л.)

Достоверность результатов исследования обеспечивается применением автором метода научного познания, исследованием нормативно-правовой и научной литературы и использованием выше обозначенного эмпирического материала.

Структура диссертации. Работа состоит из двух глав, объединяющих семь параграфов, заключения и списка источников в составе 182 наименования, содержит 4 таблицы и 9 приложений. Работа выполнена в объеме, предусмотренном Высшей аттестационной комиссией при Минобрнауки России.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **введении** обосновывается актуальность темы исследования, состояние и степень изученности и разработанности проблемы, определены цель и задачи исследования, предмет и объект, научная новизна, теоретическая и практическая значимость исследования, а также обозначена методологическая основа исследования, теоретическая, нормативно-правовая и эмпирическая основа. Обозначено, что методические особенности судебных экономических экспертиз, выявленные диссертантом, в том числе исходя из личного опыта производства судебных экономических экспертиз, назначаемых при расследовании преступлений, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств, могут быть использованы судебными экспертами при производстве судебных экономических экспертиз.

Во введении также сформулированы основные положения, выносимые на защиту, и указана степень достоверности результатов исследования и их апробация.

Первая глава ***«Теоретические основы судебно-экономической экспертизы по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств»*** содержит четыре параграфа.

В первом параграфе *«Специальные знания при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств и их значение»* рассматриваются специальные знания (в частности, специальные экономические знания) как основа любого судебно-экспертного исследования. Опираясь на положения судебной экспертологии и судебно-экспертную практику, были выделены основные сущностные черты специальных экономических знаний и, как следствие, предложена дефиниция термина «специальные знания при производстве судебных экономических экспертиз про уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств».

С учётом постоянного воздействия в сфере судебной экспертизы закона интеграции и дифференциации научного знания, автором было определено качественное содержание специальных знаний при производстве судебных экономических экспертиз про уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств.

Во втором параграфе *«Особенности компетенции судебного эксперта судебно-экономической экспертизы операций по расходованию бюджетных средств»* с учётом определенного ранее качественного содержания специальных знаний сформулированы основные подходы к формированию компетенций судебных экспертов как лиц – носителей специальных знаний при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств.

В рамках указанного параграфа были обозначены пути оценки компетентности судебных экспертов, проводящих судебные экспертизы в рассматриваемой области. Как отмечается автором, оценка компетентности таких экспертов (с учётом особенностей бюджетных средств как предмета преступного посягательств) зависит от принадлежности эксперта к государственному судебно-экспертному учреждению.

Автором предложено внести изменения в Распоряжение Правительства РФ от 16.11.2021 №3214-р в части указания на тот факт, что судебные экспертизы проводятся исключительно государственными судебно-экспертными учреждениями по уголовным делам о преступлениях, предметом преступных посягательств которых выступают бюджетные средства.

Отмечено также, что ввиду общественной опасности рассматриваемых автором преступных деяний внесение данных изменений необходимо, так как критерии оценки компетентности государственных судебных экспертов более ясны для правоприменителя

В третьем параграфе *«Место судебно-экономической экспертизы операций по расходованию бюджетных средств в общей классификации судебных*

экспертиз» для разработки основных правовых, методических и организационных основ судебно-экономической экспертизы, назначаемой по уголовным делам о преступлениях в процессе расходования бюджетных средств, были обозначены соответствующие роды и виды судебно-экономических экспертиз в рамках предложенной автором классификации.

По мнению автора, на данный момент существуют два основных рода судебно-экономической экспертизы: судебно-бухгалтерская и судебная финансово-экономическая. Судебная финансово-экономическая экспертиза, в свою очередь, подразделяется на следующие виды: судебная экспертиза публичных финансов и судебная экспертиза частных финансов.

В рамках судебной экспертизы публичных финансов выделяются следующие подвиды: финансово-бюджетная экспертиза; судебная экспертиза операций на рынке государственных (муниципальных) ценных бумаг; судебная экспертиза валютных операций публично-правовых образований и организаций с государственным участием; судебная экспертиза внешнеэкономических операций публично-правовых образований и организаций с государственным участием, подлежащих таможенному регулированию; финансово-аналитическая экспертиза организаций с государственным участием; оценочная экспертиза объектов, находящихся в государственной или муниципальной собственности. В рамках судебной экспертизы частных финансов выделяются следующие подвиды: судебная экспертиза операций на рынке ценных бумаг; судебная экспертиза валютных операций; судебная экспертиза внешнеэкономических операций, подлежащих таможенному регулированию; судебная страховая экспертиза; финансово-аналитическая экспертиза; судебная кредитная экспертиза; оценочная экспертиза.

Указанная классификация обладает практической значимостью, связанной с тем, что экспертиза публичных финансов должна осуществляться исключительно экспертами государственных судебно-экспертных учреждений, ввиду более регламентированного механизма проверки компетентности указанной группы

экспертов, что имеет важнейшее значение при исследовании публичных финансов, как влияющих на стабильность государства и общества.

В четвертом параграфе *«Предмет, объект и задачи судебно-экономической экспертизы по уголовным делам о преступлениях в сфере расходования бюджетных средств»* исходя из обозначенных в рамках исследования родов и видов судебной экспертизы, автором адаптированы и сформулированы понятия предмета и объекта судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта как вида судебно-бухгалтерской экспертизы, назначаемой в процессе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств.

Кроме того, автором разработан предмет и объект подвида финансово-экономической экспертизы публичных финансов - финансово-бюджетной экспертизы.

С целью выявления задач каждого из отмеченных родов (видов) судебных экспертиз, автором были проанализированы способы совершения преступлений в сфере расходования бюджетных средств по причине его методологического значения для следообразования.

Так, преступления и соответствующие им способы можно условно разделить на три обособленные группы: хищения; преступления в сфере расходования бюджетных средств, не сопряженные с целью хищения.; преступления, не включенные в иные группы.

С учётом следовой картины обозначаемых преступлений были разработаны задачи каждого из выделенных автором родов (видов) судебной экспертизы.

Вторая глава ***«Методические аспекты судебно-экономической экспертизы по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств»*** содержит три параграфа.

В первом параграфе *«Научно-методическое обеспечение судебно-экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств»* обозначены существующие на сегодняшний день проблемы в области стандартизации и валидации судебно-экспертных методик.

Рассматривая методические подходы к производству судебных экономических экспертиз, автором были предложены адаптированные (с учётом специфики механизма отражения сведений об использовании бюджетных средств) расчетно-аналитические и методы документального контроля, применяемые в процессе производства судебно-бухгалтерской экспертизы и финансово-бюджетной экспертизы.

Так, в составе адаптированных методов документального контроля рассматриваются методы формальной, арифметической и нормативной проверок первичных документов, составляемых получателем бюджетных средств в процессе их расходования, (как методы проверки одного документа), методы встречной проверки и взаимного контроля первичных документов, оформляющих операции по расходованию бюджетных средств (как методы исследования нескольких документов), а также методы обратной калькуляции и сравнительного анализа. Обращено внимание на то, что специфика этих методов (в особенности методов исследования нескольких документов) будет заключаться в различиях в правилах оформления этих документов в случае, если в операции по использованию бюджетных средств вовлечены субъекты внебюджетной сферы.

Кроме того, специфика указанных методов проявляется, прежде всего, в различиях к подходу к учёту отдельных активов и обязательств у методов документальной проверки, изначально разработанных для исследования документов коммерческого учёта, и методов,описываемых диссертантом. Эти различия проявляются, прежде всего, в различной классификации объектов учёта для организаций коммерческой и бюджетной сфере, в различных подходах к расчёту сальдо синтетических счетов и строк отчётности, что влечёт коренную трансформацию методов документальной проверки, на которую диссертант обратил внимание в своем исследовании.

В отношении стандартизации судебно-экспертных методик обозначена необходимость стандартизации методик судебно-экономической экспертизы с целью соблюдения требований проверяемости и научной обоснованности

заключения эксперта, вытекающих из содержания ст.8 Федерального закона «О государственной судебно-экспертной деятельности».

Обращаясь к проблемы валидации экспертных методик, проанализировав сложившуюся общемировую практику, были предложены пути имплементации отдельных рекомендаций по валидации экспертных методик в национальное законодательство

Путём преодоления указанных проблем будет являться разработка на федеральном уровне национального стандарта, содержащего рекомендации для лабораторий судебных экспертиз.

Во втором параграфе *«Методические подходы к производству судебно-бухгалтерской экспертизы, назначаемой по делам в сфере расходования бюджетных средств»* были предложены методические подходы к производству судебно-бухгалтерской экспертизы, включающие в себя для каждого рассматриваемого вида соответствующих родов судебной экономической экспертизы особенности экспертных задач, типовых вопросов, состава нормативно-справочной документации, методов и принципа решения задач. Указанное было осуществлено путём обобщения экспертной практики судебно-экспертных учреждений, а также научно обоснованных положений ведущих учёных в области теории судебной экспертизы.

Так, были определены две основные задачи судебно-бухгалтерской экспертизы, назначаемой по делам в сфере расходования бюджетных средств, и соответствующий этим задачам перечень типовых вопросов:

1. Установление источника поступления, даты поступления и расходования бюджетных средств, их размера и направления расходования согласно данным бухгалтерского (бюджетного) учёта и соответствия экономической информации, содержащейся в данных бюджетного учёта получателя бюджетных средств, с экономической информацией, содержащейся в первичной документации и документах, служащих правовым основанием предоставления бюджетных средств

2. Установление соответствия получателем бюджетных средств правил ведения бухгалтерского (бюджетного) учёта

Указанные задачи носят диагностический характер.

Были предложены основные методические подходы к решению указанных задач на каждой из стадий экспертного исследования, включая описание объектов экспертизы и комплекса, применяемых экспертом методов.

В третьем параграфе *«Особенности производства финансово-бюджетной экспертизы, назначаемой по делам о преступлениях, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств»* разработаны основные методические подходы к производству судебной финансово-бюджетной экспертизы, основные задачи и сформулированные в соответствии с этими задачами типовые вопросы, а также основные методы, применяемые экспертом в ходе производства финансово-бюджетной экспертизы.

В качестве основных задач судебной финансово-бюджетной экспертизы выделяются следующие:

1. Установление обоснованности представления и соответствия направления использования бюджетных средств условиям их предоставления

2. Установление финансового состояния организации до совершения получения бюджетного финансирования

3. Установление влияния на финансовое состояние операции по расходованию бюджетных средств

Обозначенные задачи являются диагностическими.

В процессе рассмотрения методов судебной финансово-бюджетной экспертизы по вопросам, связанным с необходимостью проведения финансового анализа получателя бюджетных средств, автор пришел к выводу о необходимости адаптации существующих методик финансового анализа коммерческой организации для целей соответствующей экспертизы. Так автором были адаптированы и видоизменены методы расчёта финансовых коэффициентов и

составления аналитических таблиц, а также интерпретация этих показателей с учётом поставленной перед экспертом задачи.

Так, были адаптированы методы вертикального, горизонтального и сравнительного анализа баланса, коэффициентного анализа и их интерпретация с целью определения влияния операции, нарушающей финансовую дисциплину, на финансовое состояние получателя бюджетных средств и возможность осуществления ими возложенных на них функций.

С учётом структуры судебно-экспертного исследования и характера экспертных задач были предложены основные методические подходы к их решению на каждой из стадий экспертного исследования, включая описание объектов экспертизы и комплекса, применяемых экспертом методов, включая методы финансового анализа.

В з**аключении** обобщены основные результаты проведенного диссертационного исследования и сделанные предложения.

В приложениях №1 и №2 представлены формы опроса адвокатов, чья деятельность связана с оказанием квалифицированной юридической помощи подзащитным по рассматриваемой категории уголовных дел, и результаты этих опросов

В приложениях №3 и №4 представлены формы опросов экспертов-экономистов относительно методической и теоретической базы судебно-экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств и результаты этих опросов

В **приложении № 5** схематично представлен алгоритм производства судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта получателей бюджетных средств на основании предложенных в работе методических подходов.

В **приложении № 6** схематично представлен алгоритм производства финансово-бюджетной экспертизы на основании предложенных в работе методических подходов.

Приложение №7 содержит предложенную научную классификацию судебно-экономических экспертиз в табличном виде.

Приложение №8 и №9 содержат порядок применения и расчётов адаптированных методов финансового анализа для исследования операции по использованию бюджетных средств получателями бюджетных средств с учётом специфики объектов экспертного исследования.

ПУБЛИКАЦИИ АВТОРА ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ

(*общий объем публикаций составляет 4,1 п.л.)*

Публикации в ведущих рецензируемых научных изданиях и журналах, рекомендованных и включенных Высшей аттестационной комиссией при Министерстве науки и высшего образования РФ в Перечень рецензируемых научных изданий:

1. Зубков, Д.Д. К вопросу о качественном содержании специальных знаний в области бюджетного контроля и регулирования / Д.Д.Зубков // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. – 2022. – № 1. – С. 81-86. (0,6 п.л.)

2. Зубков, Д.Д. Методика судебно-бухгалтерской экспертизы, назначаемой по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств / Д.Д.Зубков // Проблемы экономики и юридической практики. – 2022. – Т. 18, № 2. – С. 124-128. – EDN ASKJUD. (0,7 п.л.)

3. Зубков, Д.Д. Судебно-экспертное исследований операций по использованию бюджетных средств: вопросы классификации / Д.Д.Зубков // Юридическая наука. – 2022. – № 4. – С. 76-80. (0,6 п.л.)

Публикации в иных изданиях:

4. Зубков, Д.Д. Способ совершения преступлений в бюджетной сфере как элемент их криминалистической характеристики (научная статья) / Д.Д.Зубков // Цифровизация образования: теоретические и прикладные исследования современной науки : материалы XXVII Всероссийской научно-практической конференции. В 2-х частях (Ростов-на-Дону, 25 января 2021 года). – Ростов-на-Дону: Южный университет (ИУБиП), ООО «Издательство ВВМ», 2021. – С.316-322. (0,5 п.л.)

5. Зубков, Д.Д. Особенности назначения судебно-экономической экспертизы при расследовании дел о нецелевом расходовании бюджетных средств (научная статья) / Д.Д.Зубков // Современные проблемы права глазами молодых ученых : сборник статей участников Всероссийской научно-практической конференции (Арзамас, 21 мая 2020 года) / науч. редакторы В.Ю.Толстолуцкий, В.А.Юматов, отв. редактор В.А.Колосова. – Арзамас: Арзамасский филиал, 2020. – С. 42-48. (0,5 п.л.)

6. Козменкова, С.В. Судебно-экономическая экспертиза как форма контроля использования средств государственной помощи в сельском хозяйстве (научная статья) / С.В.Козменкова, Д.Д.Зубков // Профессия бухгалтера - важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством : сборник научный трудов по материалам VII Международной научно-практической конференции, посвященной памяти проф. В.П.Петрова (Казань, 21–22 мая 2019 года). – Казань: Казанский государственный аграрный университет, 2019. – С. 160-165. (0,3 п.л., личный вклад автора – 0,15 п.л.)

7. Козменкова, С.В. Возможности применения специальных экономических знаний при расследовании дел о нецелевом расходовании бюджетных средств (научная статья) / С.В.Козменкова, Д.Д.Зубков // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2019. – № 15(471). – С. 11-16. (0,4 п.л., личный вклад автора – 0,2 п.л.)

8. Зубков, Д.Д. Методика финансово-экономической экспертизы, назначаемой по делам о нецелевом расходовании бюджетных средств (научная статья) / Д.Д.Зубков // Экономика. Право. Общество. – 2019. – № 4(20). – С. 60-65. (0,4 п.л.)

9. Зубков, Д.Д. Экспертное исследование документов, составляемых с использованием электронных банковских систем (научная статья) / Д.Д.Зубков, А.А.Ушаков // Современные проблемы права глазами молодых ученых : сборник статей участников Международной научно-практической конференции (Арзамас, 13 апреля 2018 года) / Научные редакторы: В.Ю.Толстолуцкий, В.А.Юматов,

В.А.Колосова; Арзамасский филиал ННГУ. – Арзамас: Арзамасский филиал ННГУ, 2018. – С. 136-140. (0,2 п.л., личный вклад автора – 0,1 п.л.)