Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА)»

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

Диссертация на соискание учёной степени
кандидата юридических наук

Научный руководитель:
Доктор юридических наук, доцент
Савицкий Алексей Анатольевич

Москва – 2024

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ……..4
ГЛАВА 1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ ПО УГОЛОВНЫМ ДЕЛАМ В СФЕРЕ РАСХОДОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ …….....22
§1. Специальные знания при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств и их значение…....22
§2. Особенности компетенции судебного эксперта судебно-экономической экспертизы операций по расходованию бюджетных средств…….....…35
§3.Место судебно-экономической экспертизы операций по расходованию бюджетных средств в общей классификации судебных экспертиз……..53
§4.Предмет, объект и задачи судебно-экономической экспертизы по уголовным делам о преступлениях в сфере расходования бюджетных средств……80
ГЛАВА 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ ПО УГОЛОВНЫМ ДЕЛАМ В СФЕРЕ РАСХОДОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ …….....…….....108
§1. Научно-методическое обеспечение судебно-экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств……108
§2.Методические подходы к производству судебно-бухгалтерской экспертизы, назначаемой по делам в сфере расходования бюджетных средств……135
§3. Особенности производства финансово-бюджетной экспертизы, назначаемой по делам о преступлениях, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств……149
ЗАКЛЮЧЕНИЕ…….....…….....170
Список используемых источников и литературы.....…….....177
Приложение №1. Форма анкеты для опроса адвокатов.....202

Приложение №2. Результаты опроса адвокатов, чья деятельность связана с оказанием юридической помощи подзащитным по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств…… 205
Приложение №3. Форма анкеты для опроса экспертов.....212
Приложение №4. Результаты опроса экспертов.....214
Приложение №5. Алгоритм производства судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта получателей бюджетных средств.....220
Приложение №6. Алгоритм производства финансово-бюджетной экспертизы получателей бюджетных средств…….. 221
Приложение №7. Классификация судебных экономических экспертиз……223
Приложение №8. Аналитические таблицы, составляемые в ходе производства финансово-бюджетной экспертизы…… …… .....…….....225
Приложение №9. Коэффициенты, рассчитываемые в ходе производства финансово-бюджетной экспертизы……...228

ВВЕДЕНИЕ

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 центров 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.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ ПО УГОЛОВНЫМ ДЕЛАМ В СФЕРЕ РАСХОДОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ

§1. Специальные знания при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств и их значение

Особенности совершения преступных действий в процессе расходования бюджетных средств объективно влекут потребность использования в процессе их раскрытия и расследования не только знаний в области уголовного права, с помощью которых данные преступные действия надлежащим образом квалифицируются, и знаний в области бюджетного законодательства, отражающего отдельные механизмы и этапы расходования бюджетных средств, но и знаний в области бухгалтерского (бюджетного) учёта, отдельных отраслей экономической науки (в частности экономического анализа). Последние группы знаний учёными традиционно относятся к сфере знаний специальных, механизм применения которых в уголовно-процесссуальном законодательстве предполагает привлечение сведущих лиц (специалистов и экспертов).

Применение специальных экономических знаний в ходе исследования операций по расходованию бюджетных средств объективно обуславливается тем, что средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, их состояние и движение отражаются (в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации) в ряде юридических, планово-сметных и первичных документов. Следовательно, опираясь на материалистическое понимание отражения, предполагая, что преступление всегда оставляет следы в окружающей действительности, и принимая во внимание факт того, что расходование бюджетных средств представляет собой сложный юридический механизм, полагаем, что любое преступление, совершенное в данной сфере, автоматически оставляет свои отображения.

Характер этих отображений, в данном случае, проявляется в виде определенных различий: и между ранее поименованными нами документами, и между документальным отражением и фактическим совершением расходных операций.

Следовательно, исходя из потребности в применении специальных экономических знаний по рассматриваемой категории дел, закономерно возникает необходимость уяснить сущность этих специальных знаний и их качественное содержание. А это, в свою очередь, порождает необходимость в рассмотрении и теоретических, и практических аспектов использования специальных экономических знаний в ходе расследования, разработке теоретических основ такого использования и методических основ их применения.

Прежде всего, для достижения целей настоящего исследования необходимо определить круг тех специальных знаний, которые могут и должны быть использованы в ходе расследования рассматриваемой нами категории уголовных дел.

Российское законодательство, несмотря на оперирование категорией «специальные знания», на сегодняшний день не определяет сущность указанного термина, что вынуждает обратиться к доктринальному толкованию указанных терминов и выработать единый подход к пониманию специальных знаний для разработки специального термина, выражающего сущность тех специальных знаний, которые являются «ядром» любых исследований, проводимых сведущими лицами в рассматриваемой области..

Теоретическими основами применения специальных знаний в расследовании преступлений занимались такие учёные в области криминалистики и судебной экспертологии, как Т.В. Аверьянова, В. Д. Арсеньев, Р.С. Белкин, А.Ф. Волынский, Е.И. Галяшина, А.М. Зинин, JI.M. Исаева, Е.П. Ищенко, П.П. Ищенко, Ю.Г. Корухов, А.В. Кудрявцева, А.А. Леви, Н.П. Майлис, Э.Б. Мельникова, Ю.К. Орлов, Н.А.Селиванов, Е.В. Селина, В.А. Снетков, И.Н. Сорокотягин, И.И. Трапезникова, А.А. Эйсман, А.А. Эксархопуло, Н.П. Яблоков и другие ученые.

Обращаясь к работам указанных учёных, можно обнаружить, что они, в большинстве своём, для описания исследуемого нами понятия применяют различные термины, такие как «специальные знания», «специальные познания», «необходимые знания» и другие.

В актах процессуального законодательства Российской Федерации, включая УПК РФ, содержатся нормы, касающиеся проведения судебной экспертизы и участия специалистов в иных процессуальных действиях. Но при этом дефиниции терминов «специальные знания» и «специальные познания» не отражаются, несмотря на то, что нормы указанных актов содержат оба термина.

Анализируя сущность указанных категорий, мы приходим к выводу, что в научной литературе на данный момент имеется три основных подхода к определению данных терминов и их разграничению по сути их содержательной стороны.

Первый подход, представленный, в частности, в работах В.Н.Махова [1], заключается в том, что специальные знания - это совокупность знаний в определённой предметной области, а термин «специальные познания» не может считаться верным, так как «познание» представляет собой процесс получения знания и может выступать только как гносеологическая категория.

Вторая концепция, находящая своё отражение в работах И.Н.Сорокотягина[2] и Е.В.Селиной[3], исходит из понимания «познания» как обобщающего для всех структурных элементов системы знаний эксперта, включающая в себя специальные знания, умения и навыки. Следовательно, по мнению сторонников указанной концепции, термин «специальные познания» должен лежать в основе судебной экспертиз как формы использования этих знаний.

---

[1] Махов В. Н. Использование знаний сведущих лиц при расследовании преступлений. — М.: РУДН, 2000. — С.31.

[2] Сорокотягин И. Н., Сорокотягина Д. А. Судебная экспертиза (экспертология): учеб.пособие. — Екатеринбург: Изд-во УрГЮА, 2000. — С.17.

[3] Селина Е. В. Применение специальных познаний в уголовном процессе. — М.: ООО Изд-во «Юрлитинформ», 2002. – С.6.

Последняя точка зрения, содержащаяся в работах Ю.К. Орлова [4], предполагает, что по смыслу норм, закрепляющих порядок использования специальных знаний, понятия «специальных знаний» и «специальных познаний» тождественны друг другу.

Рассмотрев указанные подходы, а также нормы процессуального и материального права, регулирующего порядок использования специальных знаний, мы приходим к следующему.

С юридической точки зрения, буквально толкуя нормативно-правовые акты, включающие элементы регулирования применения специальных знаний компетентными лицами, дефиниции «специальные знания» и «специальные познания» можно считать тождественными, что следует из содержания правовых норм, содержащихся в одном и том же нормативно-правовом акте. Здесь, в качестве примера, с учётом предмета исследования настоящей работы, можно привести нормы уголовно-процессуального законодательства. Так, в ст.80 УПК РФ указано, что специалист привлекается «для дачи показаний об обстоятельствах, требующих специальных познаний». Одновременно с этим, в ст.57 УПК РФ представлено законодательное определение термина «специалист», под которым законодатель понимает лицо, обладающее специальными знаниями. Таким образом, в первом случае предполагается, что показания могут быть получены только в случае использования специальных познаний, а во втором случае указывается, что процессуальный статус лица, который и дает эти показания в соответствии со ст.80 УПК РФ, обладает специальными знаниями.

Полагаем, что в целях решения задач настоящего диссертационного исследования, следует использовать понятие «специальные знания» ввиду их большей распространенности в юридической литературе и в нормах российского права.

---

[4] Орлов Ю.К. Современные проблемы доказывания и использования специальных знаний в уголовном судопроизводстве: научно-учебное пособие ; М-во образования и науки Российской Федерации, Московский гос. юридический ун-т им. О. Е. Кутафина (МГЮА). - Москва : Проспект, 2016. – С. 20.

Профессор Е.Р. Россинская указывает, что «специальные знания – это система теоретических знаний и практических навыков в области конкретной науки либо техники, искусства или ремесла, приобретаемых путём специальной подготовки или профессионального опыта и необходимых для решения вопросов, возникающих в процессе уголовного или гражданского судопроизводства»[5]. При этом Е.Р. Россинская подчеркивает, что «к специальным обычно не относят общеизвестные и юридические знания»[6]. В.Н. Махов определяет специальные знания как «знания, присущие различным видам профессиональной деятельности, за исключением знаний, являющихся профессиональными для следователя и судьи, используемые при расследовании и рассмотрении уголовных дел в суде в целях содействия установлению истины по делу в случаях и порядке, определенных уголовно-процессуальным законодательством»[7].

Последнее определение, на наш взгляд, обладает определенными недостатками, поскольку В.Н. Махов указывает лишь на возможность использования специальных знаний в процессе расследования уголовных дел, что не соответствует действующему российскому процессуальному законодательству. Возможность привлечения специалистов и экспертов (то есть носителей специальных знаний) нормативно закреплена не только в рамках уголовного, но также в рамках гражданского, арбитражного, административного судопроизводства и производства по делам об административных правонарушениях.

Итак, положения, разработанные в рамках судебной экспертологии и криминалистики, и все вышеприведенные мнения авторитетных учёных позволяют сделать вывод, что и знания в области экономики относят к сфере

---

[5] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. – С.23.

[6] Там же. С.24.

[7] Махов В.Н. Использование специальных знаний сведущих лиц при расследовании преступлений. - М.: Изд-во РУДН, 2000. – С.10.

специальных знаний, так как они не носят юридический характер и предполагают наличие специальной подготовки.

Проблема неоднозначности в толковании определенного термина также возникает и в случае рассмотрения сущности термина «специальные экономические знания».

Леханова Е.С. полагает, что под специальными экономическими знаниями следует понимать «совокупность знаний в области бухгалтерского учета, аудита, экономического и финансового анализа, налогообложения, широко используемые в оперативно-розыскной деятельности и уголовном процессе»[8].

Л.П. Климович придерживается мнения, что специальные экономические знания – это «относимый к отрасли экономических и судебно-бухгалтерских знаний профессиональный опыт сведущих лиц, которым пользуются для осуществления целей уголовного судопроизводства в установленных нормативными актами формах»[9].

В свою очередь, в работах А.В. Горбачевой «специальные экономические знания» исследуются как сложная категория, понимаемая как в широком, так и в узком смысле. Как указывает автор, в узком смысле под специальными экономическими знаниями следует понимать «знания, которые приобретены в рамках высшего профессионального образования по какой-либо определенной специальности экономического характера,….., основу которых составляют общепрофессиональные знания и дисциплины специализации, содержащие знания теории, используемые сторонами, а также судом в целях установления обстоятельств, подвергающихся доказыванию по конкретному делу, по процедуре, определенной процессуальным законом». В широком же смысле А.В. Горбачева рассматривает определяемое понятие как «обладающую комплексным

---

[8] Леханова Е.С. К вопросу о содержании «Специальных знаний», используемых при раскрытии преступлений в сфере экономики// Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России, - 2009, - №1 (10), - С. 1.

[9] Климович Л.П. Судебно-экономические экспертизы: теоретические и методические основы, значение при расследовании преступлений: дис. … док.юрид. наук: 12.00.09. – Красноярск, 2004. – С. 293 – 294.

характером совокупность знаний, которая содержит в себе знание теории в области экономики как системы наук по управлению хозяйством Российской Федерации: анализа хозяйственной деятельности, финансового контроля, бухгалтерского учета, аудита, экономико-криминалистического анализа, ревизии и т. д.»[10].

Основываясь на определении Е.Р. Россинской и учитывая основные аргументы обозначенных авторов, нами были определены основные сущностные черты специальных экономических знаний, к которым относятся:

1) системный характер указанных специальных знаний, т.е. тот факт, что содержание указанных знаний представляет собой совокупность взаимосвязанных теоретических знаний и практических умений и навыков в области экономического анализа, бухгалтерского учёта, кредитных, налоговых, бюджетных правоотношений, различных отраслей экономической науки, включая финансы и кредит, менеджмент и другие;

2) особый характер их приобретения, предполагающий собой специальную подготовку в рамках действующих программ высшего образования по соответствующим юридическим или экономическим специальностям, и последующее накопление и формирование в процессе осуществления практической деятельности;

3) особый характер использования, подразумевающий отнесение таких знаний к специальным только в случае возникновения конкретных целей и задач в ходе производства по уголовному, гражданскому, административному делу или делу об административных правонарушениях.

С учётом цели настоящего исследования необходимым представляется определить ту часть специальных экономических знаний, которая применяется в судебно-экономических экспертных исследованиях, назначаемых в ходе расследования преступлений, совершаемых в процессе расходования бюджетных

[10] Горбачева А.В. О некоторых вопросах содержания специальных экономических знаний // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России 2016, - №1 (33). - С. 246-249.

средств. Такую разновидность специальных экономических знаний, которая составляет основу всех судебно-экспертных исследований в обозначенной нами предметной области, предлагаем именовать «специальными знаниями при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств».

Адаптируя данные учёными доктринальные дефиниции специальных знаний и принимая во внимание специфику преступлений в области неправомерного расходования бюджетных средств, полагаем, что специальными знаниями при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств следует считать систему теоретических знаний и практических навыков в сфере экономического анализа, бухгалтерского учёта, бюджетного учёта, налоговых, бюджетных правоотношений, финансов и кредита, полученных в ходе профессиональной подготовки в рамках программ высшего образования по конкретным экономическим и юридическим специальностям и путём практической деятельности, и необходимых для правильного разрешения и рассмотрения дел об уголовных и административных правонарушениях в сфере бюджетных правоотношений.

Несмотря на представленное нами определение, полагаем, что содержание специальных знаний, прямо указанное в настоящем термине, не является исчерпывающим.

Так, качественное содержание этих специальных знаний, подверженных процессам интеграции и дифференциации научного знания, обозначенным в работах таких авторов, как Т.В. Аверьянова, Е.Р. Россинская, Н.П. Майлис, подлежит, на наш взгляд, дополнительному исследованию.

Первый аспект в данной связи, на котором бы хотелось остановиться поподробнее, связан с возникшими тенденциями повсеместной цифровизации системы экономической информации хозяйствующих субъектов, предполагающей возникновение новых цифровых объектов исследования: документов, представленных в электронной форме и отражающих процессы

формирования, распределения и использования средств бюджетов получателями бюджетных средств.

Цифровизация вызывает необходимость видоизменения подхода к исследованию документов, отражающих основные процессы движения средств бюджета. В связи с этим качественное содержание рассматриваемых нами специальных знаний закономерно видоизменяется, порождая дополнительно проблему комплексности судебно-экспертных исследований в рассматриваемой области.

Обращаясь к указанной проблеме, следует особо отметить формы комплексирования в судебно-экспертной деятельности, обозначенные в работах Е.Р. Россинской[11].

Первая форма комплексирования, вызванная цифровизацией, согласно Е.Р. Россинской [12], описывается тем, что «цифровые следы предоставляются в распоряжение судебного эксперта на отдельных носителях, например, на жестком магнитном диске (HDD), флеш-карте, лазерном диске». Следовательно, в этой ситуации требуется комплексное исследование с применением различных методов в рамках комплексной методики.

Во втором случае, по Е.Р. Россинской[13], «цифровые следы находятся в компьютерных системах и сетях, планшетах, мобильных коммуникаторах, на серверах, в облачных хранилищах». Этот вариант предусматривает комплексирование, как утверждает Е.Р. Россинская[14], либо путём комплексной экспертизы, либо в виде комплексного исследования.

Третья форма возникает, когда «в качестве цифровых следов выступают электронные документы», а четвертая - «когда образы цифровых следов на

---

[11]Россинская Е.Р. Учение о цифровизации судебно-экспертной деятельности и проблемы судебно-экспертной дидактики // Правовое государство: Теория и практика, - №4-1(62), - 2020 - С. 88-101.

[12] Там же. С.10.

[13] Там же. С.11.

[14] Там же. С.11.

бумажных носителях создаются с помощью различных программных продуктов, например, распечатки скриншотов, электронных документов и др.»[15].

Понимание сущности процессов формирования, распределения и расходования бюджетных средств - один из составных элементов специальных знаний при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств. Указанные процессы, в свою очередь, сопряжены с цифровизацией. Следовательно, исследование этих процессов может вызывать ситуации, описываемые Е.Р. Россинской.

Так, согласно ст. 219 БК РФ, после получения бюджетных средств организация-бюджетополучатель принимает на себя бюджетные обязательства в соответствии с доведенными до неё лимитами бюджетных обязательств, что в конечном итоге выражается в заключении государственных (муниципальных) контрактов и иных договоров с физическими и юридическими лицами.

В зависимости от характера сделки, заключаемой в рамках принятых бюджетных обязательств, получатель бюджетных средств составляет соответствующие первичные документы и представляет их в территориальные органы Федерального казначейства для санкционирования оплаты, осуществляемой в форме разрешительной надписи (акцепта).

Таким образом, можно сделать вывод, что сведения о движении бюджетных средств, предоставленных получателю бюджетных средств, отражаются как в системе бюджетного, так и в системе коммерческого бухгалтерского учёта.

В соответствии со статьями. 9, 10, 13 Федерального закона «О бухгалтерском учёте в Российской Федерации», бухгалтерская отчётность и регистры бухгалтерского учёта могут составляться как в бумажном, так и в электронном виде.

Как следует из статьи 165 БК РФ, Министерство финансов РФ «устанавливает единую методологию бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности, а также бухгалтерского

[15] Там же. С.11.

учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) учреждений»[16]. Приведённая норма находит конкретизацию в Едином плане счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина от 01.12.2010 №157н.

В указанных органах и учреждениях ведение бюджетного учёта и составление бюджетной отчетности возможно в электронном виде.

Таким образом, мы приходим к выводу, что регистры коммерческого и бюджетного бухгалтерского учёта могут храниться как в облачных хранилищах, так и на отдельных носителях.

Первичные документы, отражающие факты хозяйственной жизни, могут быть составлены как в электронном виде, так и в бумажном, при помощи автоматизированных систем ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

Соглашаясь с Е.Р. Россинской по вышеуказанным вопросам, мы полагаем, что в структуру специальных знаний при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств следует интегрировать знания в области ИТ-технологий, которые вместе с описанной нами ранее совокупностью знаний, позволят рассматривать специальные знания в области бюджетного регулирования и контроля как комплексную категорию.

Позиция о необходимости интегрирования знаний в области компьютерных технологий в структуру знаний компетентных лиц также поддерживается Г.Т.Алаевой[17]

---

[16] Бюджетный Кодекс Российской Федерации (ст.165)// СПС «КонсультантПлюс».

[17] Алаева Г.Т. Теория и практика судебно-экономической экспертизы в современных условиях // Восток-Запад: партнерство в судебной экспертизе. Актуальные вопросы теории и практики судебной экспертизы: Материалы научно-практической конференции (г. Алматы, 27 октября 2016 года). Алма-ты, 2016. С. 32-38.

Вторым аспектом в рассмотрении проблемы качественного содержания специальных знаний в рассматриваемой области является вопрос о месте юридических знаний в их структуре.

Г.Т.Алаева в структуру качественного содержания специальных знаний эксперта в области экономики кроме знаний экономики и знаний в сфере IT-технологий включает также знания юридического характера[18].

Последнее согласуется с работами Е.Р. Россинской[19], Е.Г. Беляковой[20] и Э.С. Сарыгиной[21].

Соглашаясь с основными доводами указанных авторов, полагаем, что необходимо выделить специфические черты юридических знаний, которые должны быть включены в структуру специальных знаний в области бюджетного контроля и регулирования при производстве судебных экономических экспертиз.

Комплекс этих знаний, по нашему мнению, неоднороден и включает в себя две основные группы.

Первая группа включает в себя те нормы права, которые регулируют процессуальные аспекты использования специальных знаний в процессе судопроизводства, а также внепроцессуальный порядок использования таких знаний (например, ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности в РФ»).

Вторая группа правовых знаний включает в себя юридические нормы, регулирующие содержательную сторону бюджетных правоотношений.

Подводя итог рассмотрению содержательной стороны специальных знаний при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в

---

[18] Там же. С.3.

[19] Россинская Е.Р. Учение о цифровизации судебно-экспертной деятельности и проблемы судебно-экспертной дидактики // Правовое государство: Теория и практика, №4-1(62), - 2020 - С. 88-101.

[20] Белякова Е.Г. Судебная финансово-экономическая экспертиза по делам о преднамеренном банкротстве юридических лиц: теоретические и прикладные аспекты: Дис. ... канд. юрид. наук. - М. : МГЮА, 2020. – С.67.

[21] Сарыгина Э.С.. Судебная финансово-экономическая экспертиза : теоретические и организационно-методические аспекты : автореферат дис. ... кандидата юридических наук. - Москва, 2017. – С.10.

сфере расходования бюджетных средств, полагаем, что указанные знания представляют собой систему, включающую в себя:

1. Знания в области экономического анализа
2. Знания в области бухгалтерского учёта
3. Теоретические знания в области судебной экспертизы (судебнуюэкспертологию)
4. Знания в области компьютерных технологий
5. Юридические знания

a. Нормы материального и процессуального права в области применения специальных знаний (уголовное право, уголовный процесс, оперативно-розыскная деятельность).

b. Нормы материального права, непосредственно регулирующие бюджетные правоотношения в Российской Федерации.

Таким образом, специальными знаниями при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств следует считать систему теоретических знаний и практических навыков в сфере экономического анализа, бухгалтерского учёта, бюджетного учёта, налоговых, бюджетных правоотношений, финансов и кредита, судебной экспертологии, компьютерных технологий, а также процессуальных знаний в области теории и практики производства судебных экономических экспертиз, полученных в ходе профессиональной подготовки в рамках программ высшего образования по конкретным экономическим и юридическим специальностям и путём практической деятельности, отраженных в научно-практических источниках и в нормах российского законодательства, необходимых для правильного разрешения и рассмотрения дел об уголовных и административных правонарушениях в сфере бюджетных правоотношений.

Указанное нами качественное содержание, в свою очередь, необходимо для проводимой, в частности, в порядке ст. 168 УПК РФ удостоверении компетентности сведущего лица и представляет собой алгоритм такого удостоверения и оценки.

В связи с такой неоднородностью качественного содержания рассматриваемой нами обособленной группы специальных знаний возникает необходимость определения путей подготовки экспертов.

§2. Особенности компетенции судебного эксперта судебно-экономической экспертизы операций по расходованию бюджетных средств

Формирование достаточных компетенций специалистов, с учётом положений ФЗ «Об образовании в Российской Федерации», может идти одним из следующих вариантов:

- путём подготовки по основным программам высшего образования;

- путем прохождения программам повышения квалификации и программам профессиональной переподготовки.

Указанные пути подготовки также отражены в работах Е.Г. Беляковой[22].

С учётом характера специальных знаний при производстве судебных экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств делаем вывод, что возможными вариантами подготовки лиц, обладающих указанными специальными знаниями являются:

• Получение высшего образования по специальности «Судебная экспертиза», по специализации «Экономические экспертизы». В данном случае у лица, в первую очередь, формируются компетенции решения профессиональных задач, предусмотренные ФГОС по специальности 40.05.03 «Судебная экспертиза (уровень специалитета)». Для приобретения иных знаний, входящих в компонентную структуру специальных знаний в области бюджетного контроля и регулирования, необходимо получение дополнительного профессионального образования по программам повышения квалификации по бюджетному учёту и

[22] Белякова Е.Г. Судебная финансово-экономическая экспертиза по делам о преднамеренном банкротстве юридических лиц: теоретические и прикладные аспекты: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.12. – М., МГЮА 2020. С.105-106.

отчетности, бюджетному контролю, управлению бюджетными ресурсами и по другим смежным областям.

• Получение высшего экономического образования. В данном случае будут отсутствовать, соответственно, процессуально-правовые компетенции, что нивелируется повышением квалификации в рамках программ дополнительного профессионального образования. Здесь также возникает необходимость в получении дополнительного профессионального образования по квалификации «судебный эксперт».

Вместе с тем, российское процессуальное законодательство исходит из того, что критерием оценивания лица, обладающего специального знаниями, должна выступать не совокупность сформированных компетенций, а его компетентность. К такому выводу, в частности, приходит Шаров В.И, рассматривающий указанную проблему в контексте судебной экспертизы как формы использования специальных знаний.

Так, В.И.Шаров даёт понятие компетентности как «готовности решить поставленную перед экспертом задачу, наличия предыдущего опыта, владения методикой производства экспертизы»[23].

С учётом значения компетентности как критерия оценки специалиста, особое место занимает разрешение проблемы оценки самой компетентности как такого критерия. Однако формы использования специальных знаний в ходе расследования дел о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств, неоднородны. Каждая из форм использования специальных знаний качественно отличается от другой определенными законом задачами, которые разрешаются привлечением профессионалов, обладающих специальными знаниями.

Анализ российского процессуального и материального законодательства и работ Т.В. Аверьяновой[24], В.А. Юматова[25] и И.А. Никифоровой[26] позволяет

[23] Шаров В.И. Компетентность судебного эксперта // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2017. №3. С. 184-190.

заключить, что специальные знания применяются в двух формах: процессуальной и непроцессуальной.

К основным непроцессуальным формам применения специальных экономических знаний по уголовным делам в сфере бюджетных правоотношений обычно относят справочно-консультационную деятельность специалиста и проведение ревизий, инвентаризаций, проверок финансово-хозяйственной деятельности, а также привлечение специалистов стороной защиты. При этом в случае проведения ревизии ревизорами будут, прежде всего, выступать сотрудники контрольно-ревизионных управлений Федерального казначейства Российской Федерации, деятельность которых основана на «Правилах осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере».

Результаты ревизорской проверки и иной внеплановой выездной проверки, осуществляемой уполномоченными представителями государственных органов с лицами – обладателями специальных знаний в сфере бюджетного контроля и регулирования, имеют огромное значение для правильного рассмотрения и разрешения преступлений в бюджетной сфере, что подтверждается, в частности, материалами следственной и судебной практики.

Так, Приговором Железнодорожного районного суда г. Улан-Удэ от 17 октября 2016 г. по уголовному делу № 1-475/2016 суд признал виновным Будаева Леонида Геннадьевича в совершении преступления, предусмотренного п. «б» ч.2 ст.285.1 УК РФ. Как следует из указанного судебного решения, Будаев Л.Г., будучи должностным лицом организации-бюджетополучателя, произвёл расходование бюджетных средств на цели, не соответствующие условиям

---

[24]Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 480 с.

[25] Юматов В.А. Технологические основы судебно-экспертной деятельности. Участие специалиста в процессуальных и непроцессуальных действиях. — Нижний Новгород, Издательство ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2012. — 443 с.

[26]Никифорова И. А. Расследование нецелевого расходования бюджетных средств: дис. … канд. юрид. наук:12.00.12. – Тула, 2016. – 264 с.

получения этих бюджетных средств; в особо крупном (более 7,5 млн. руб.) размере. В основу обвинительного приговора суда, в частности, было положено следующее. В ходе внеплановой выездной проверки специалисты путём изучения регистров бюджетного учёта и документов, служащих основанием предоставления субсидий, установили, что в нарушение постановления Правительства Республики Бурятия от 06.02.2013 года № 49 «Об утверждении Государственной программы Республики Бурятия «Развитие образования, науки и молодежной политики» бюджетные средства, полученные организацией-бюджетополучателем в качестве субсидии, предусмотренной на проведение капитального ремонта, использованы на оплату и поставку оборудования с вводом в эксплуатацию по государственному контракту[27].

Приговором № 1-62/2020 от 27 июля 2020 г. по делу № 1-62/2020 Острая Е.А. и Острая Ж.А. были признаны виновными в совершении преступления, предусмотренного ч.3 ст. 160 УК РФ, выраженного в присвоении бюджетных средств организации-бюджетополучателя, должностными лицами которой являлись подсудимые. В основу обвинительного приговора также были положены материалы внеплановой выездной проверки, проведенной вместе со специалистами, в ходе которой было установлено, что осужденными были начислены стимулирующие выплаты за счет средств субсидии на выполнение государственного задания[28].

Обобщая материалы судебной, следственной, экспертной практики и практики контрольно-ревизионных органов, следует отметить, что в ходе проведения ревизий и иных проверок финансово-хозяйственной деятельности организаций-бюджетополучателей наиболее важными вопросами, выступают:

- Изучение соответствия деятельности учредительным документам, исполнения бюджетных смет;

[27]База данных «Судебные и нормативные акты РФ» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.sudakt.ru/ (дата обращения: 08.09.2024).

[28] Там же.

- Изучение использования средств бюджетов бюджетной системы РФ, в том числе на приобретение товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также полученных в виде трансфертов;
- Соблюдение бюджетного законодательства РФ, правильности ведения бухгалтерского учёта и достоверности бюджетной отчётности;
- и ряд других вопросов.

Обращая внимание на разнородность преступлений, указанных в приговорах выше, следует отметить, что специалист после проведенного исследования может оказать содействие должностному лицу в надлежащей правовой квалификации данного преступления и разграничении преступлений от административных правонарушений.

Следовательно, ревизия необходима как для соответствующей квалификации преступных деяний, а также для планирования расследования преступлений и конструирования следственных версий.

Обращаясь к вопросу компетентности указанной группы специалистов и принимая во внимание дефиницию указанного понятия, с точки зрения З.М. Большаковой [29] , Э.ФЗеера [30] и В.И. Шарова [31] , как «готовности решать профессиональные задачи, основываясь на системе приобретенных знаний и навыков», мы полагаем, что проблема оценки компетентности таких специалистов, ввиду их работы в качестве государственных (муниципальных) гражданских служащих в контрольно-ревизионных органах при органахгосударственной власти и органах местного самоуправления, на данный момент разрешается успешно высокими квалификационными требованиями к таким специалистам, установленными в ФЗ «О государственной гражданской

---

[29] Большакова З.М., Тулькибаева Н.Н. Компетенции и компетентность//Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Образование. Педагогические науки. 2009. №24. С. 17.

[30] Зеер Э.Ф., Павлова А.М., Сыманюк Э.Э. Модернизация профессионального образования: компетентностный подход: учеб.пособие. -М.: Изд-во Московского психолого-социального института, 2005 -216 с.

[31] Шаров В.И. Компетентность судебного эксперта // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2017. №3. С. 184-190.

службе РФ» и ФЗ «О муниципальной службе в РФ» и конкретизированными в отношении специфики их деятельности в ряде нормативных актов федеральных и региональных органов исполнительной власти и актов органов местного самоуправления. К таким актам, например, относится Приказ Росимущества от 07.10.2013 N 310 "Об утверждении перечня рекомендуемых компетенций для членов ревизионных комиссий (ревизоров) акционерных обществ с участием Российской Федерации"[32].

Подчеркиваем также, что в силу ст.144 УПК РФ ревизия выступает также в качестве одной из процессуальных форм использования специальных знаний. Представляется, что требования к компетентности осуществляющих её лиц остаются тождественными и не зависят от соответствующей формы использования специальных знаний.

Процессуальная форма использования специальных экономических знаний при расследовании уголовных дел о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств, включает в себя ревизии в порядке ст.144 УПК РФ, проведение исследования в форме судебной экспертизы и участие специалиста в производстве процессуальных действий.

Процессуальная форма участия специалиста при расследовании уголовных дел о о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств, в первую очередь, состоит из содействия следователю, дознавателю в производстве следственных действий: осмотра, обыска, выемки. Именно в процессе производства этих следственных действий специалист может указать, какие документы (первичные и сводные, организационно-распорядительные, регистры бухгалтерского учёта и иная документация), подлежат исследованию для обнаружения следов рассматриваемых преступлений. К примеру, интерес для следствия могут представлять уведомления о выделении лимита на финансирование из бюджета, бюджетные росписи, регистры учёта по счетам

[32] Приказ Росимущества от 07.10.2013 N 310 "Об утверждении перечня рекомендуемых компетенций для членов ревизионных комиссий (ревизоров) акционерных обществ с участием Российской Федерации" // СПС «КонсультантПлюс».

«Касса», «Расчётный счёт», «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», «Целевое финансирование», «Специальные счета в банках» и ряд других документов.

Кроме того, специалиста-экономиста целесообразно привлекать также для формирования круга вопросов, выносимых на допрос или очную ставку руководителя или главного бухгалтера получателя бюджетных средств.

Другой процессуальной формой использования специальных экономических знаний в процессе расследования дел в сфере расходования бюджетных средств, как указано выше, является судебная экспертиза.

Судебная экспертиза, в соответствии со ст. 9 Федерального закона от 31 мая 2001 г. N 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» (ред. от 08.03.2015), - это «процессуальное действие, состоящее из проведения исследований и дачи заключения экспертом по вопросам, разрешение которых требует специальных знаний в области науки, техники, искусства или ремесла и которые поставлены перед экспертом судом, судьей, органом дознания, лицом, производящим дознание, следователем, в целях установления обстоятельств, подлежащих доказыванию по конкретному делу»[33].

Функция судебной экспертизы в ходе расследования и судебного рассмотрения хищений и иных преступлений, совершаемых в бюджетной сфере, прежде всего, состоит в следующем. В силу того, что она проводится уже после ревизорской и иной проверки, эксперт, проводя исследование на основе специальных знаний в области бюджетного контроля и регулирования, подтверждает или опровергает выводы, сделанные в ходе этой проверки. Здесь следует отметить, что арсенал методов судебного эксперта в процессе проведения им экспертизы по уголовному делу ограничен и не предполагает фактическую проверку, которая осуществляется ревизором и иными сведущими лицами. Указанный вывод подтверждается, в частности, результатами анкетирования, согласно которому 32 % всех опрощенных адвокатов и экспертов указывают на

[33] ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в РФ» // СПС «КонсультантПлюс».

вопрос оценки полноты и обоснованности акта ревизии как наиболее часто встречающийся.

Кроме того, 58 % адвокатов, участвовавших в анкетировании, указывают, что именно результаты судебной экспертизы являются основополагающими в процессе принятия следователем или судом конкретного процессуального решения.

Подобный подход к роли судебной экспертизы в ходе судебного рассмотрения уголовных дел в сфере бюджетных правоотношениях зафиксирован также в многочисленных материалах судебной практики.

Так, Приговором № 1-41/2019 Абаканского городского суда Республики Хакасия от 15 августа 2019 г. по делу № 1-547/2017 Аешин Семен Юрьевич был признан виновным в совершении преступления, предусмотренного п. «б» ч.2 ст.285.2 УК РФ. Согласно материалам данного дела, в ходе проверки, проводимой сотрудниками контрольно-ревизионного отдела территориального управления Росфиннадзора было установлено незаконное использование организацией-бюджетополучателем межбюджетных трансфертов, имеющих целевое назначение, в сумме 1060660215,68 рублей на исполнение расходных обязательств Республики Хакасия, не связанных с целями получения межбюджетных трансфертов. В процессе рассмотрения данного дела судом была назначена комиссионная судебно-бухгалтерская экспертиза с целью установления направления использования организацией-бюджетополучателем межбюджетных трансферов и правильности выводов ревизии. Комиссионная судебно-бухгалтерская экспертиза подтвердила выводы, изложенные в акте проверки[34].

Результатом судебной экспертизы как процессуального действия является заключение эксперта, которое оформляет проведенное экспертом исследование.

Рассматривая проблему оценки компетентности специалистов и экспертов, привлекаемых к участию в рассмотрении дела, стоит отметить следующее. Процессуальное понятие специалиста и основные критерии, по которым данный

[34] База данных «Судебные и нормативные акты РФ» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.sudakt.ru/ (дата обращения: 08.09.2024).

участник уголовного судопроизводства отграничивается от других лиц, участвующих в производстве, содержатся, с учётом рассматриваемой темы, в ст.58, 70, 168,270 УПК РФ. Комплексный анализ указанных статей позволяет сделать вывод о том, что специалистом считается лицо, имеющее достаточную компетентность, привлекаемое к участию в процессуальных действиях для содействия в обнаружении, закреплении и изъятии предметов и документов, применении технических средств в исследовании материалов уголовного дела, для постановки вопросов эксперту, а также для разъяснения сторонам и суду вопросов, входящих в его профессиональную компетенцию, и не заинтересованное в исходе дела.

Следовательно, оценка компетентности специалиста, по смыслу уголовно-процессуального закона, в случае его участия в производстве по конкретному делу является обязанностью следователя или суда и необходима для установления возможности специалиста разрешить те вопросы, ради которых он и был привлечен к участию в процессуальных действиях.

Обобщая следственную и судебную практику, видим, что специалистами могут выступать, прежде всего, работники контрольно-ревизионных подразделений конкретных органов государственной власти или органов местного самоуправления, оценка компетентности которых, как было указано выше, разрешается самим фактом их трудоустройства в этих подразделениях, ввиду наличия высоких квалификационных требований к таким работникам.

Здесь также необходимо отметить, что, несмотря на указанные выше квалификационные требования таких работников, в случае привлечения ревизоров в качестве специалистов или в случае назначения экспертизы, правоприменителюприоценки компетентности таких специалистов необходимо выявить наличие у таких лиц процессуально-правовых компетенций.

Другая ситуация складывается в том случае, когда в качестве специалистов привлекаются работники экспертных учреждений.

Как следует из смысла ст. 41 ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» и сложившихся реалий судопроизводства,

судебно-экспертная деятельность в Российской Федерации подразделяется на государственную и негосударственную.

Вместе с тем, обращаясь к тематике нашей работы, отметим, что в соответствии с Распоряжением Правительства РФ №672-р от 22.03.2023, к судебным экспертизам, проводимым исключительно государственными судебно-экспертными учреждениям, отнесены судебные экспертизы, по уголовным делам, связанным с нецелевым расходованием бюджетных средств и по уголовным делам о хищениях, предметом которых являются бюджетные средства. Однако, как будет проанализировано в дальнейшем по ходу настоящей диссертационной работы, к преступлениям в сфере расходования бюджетных средств, исходя из сложившейся практики правоохранительных органов, помимо нецелевого расходования бюджетных средств и хищений также относятся преступления, предусмотренные ст.285 УК РФ. Таким образом, несмотря на внесенные изменения проблема оценка компетентности негосударственных судебных экспертов при расследовании и судебном рассмотрении уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств всё так же остаётся актуальной.

Несмотря на это, полагаем, что ввиду общественной опасности рассматриваемых нами преступных деяний внесение данных изменений необходимо, так как критерии оценки компетентности государственных судебных экспертов более ясны для правоприменителя, на что будет указано в дальнейшем.

Следовательно, предлагаем внести в Распоряжение Правительства РФ от 16.11.2021 №3214-р изменения, указав, что судебные экспертизы проводятся исключительно государственными судебно-экспертными учреждениями по уголовным делам о преступлениях, предметом преступных посягательств которых выступают бюджетные средства, изложив 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».

Определение компетентности работников государственных судебно-экспертных учреждений как соответствующих специалистов, что справедливо отмечает Шаров В.И.[35], не представляет особого труда, так как существующая в государственных судебно-экспертных учреждениях при Министерстве внутренних дел РФ и Министерстве Юстиции РФ система аттестации и выдаче допусков как раз основана на оценке компетентности таких специалистов.

Негосударственная судебно-экспертная деятельность в настоящее время не имеет законодательной регламентации, что приводит к возникновению целого ряда проблем, связанных с проводимыми негосударственными судебно-экспертными учреждениями исследованиями, в том числе проблем оценки компетентности их работников.

Проблемы, возникающие при производстве экспертных исследований негосударственными судебно-экспертными учреждениями, отмечались в работах таких авторов, как Ф.Г Аминев [36] , А.А. Малахов [37] , Д.С. Зайченко [38] , Е.Р.Россинская[39].

Как отмечает А.А.Малахов, отсутствие нормативно-правового обеспечения деятельности негосударственных экспертов приводит к отсутствию каких-либо специальных требований к деятельности таких экспертов, что в конечном итоге может оказать влияние на качество проводимых ими экспертиз. Кроме того,

---

[35] Шаров В.И. Компетентность судебного эксперта // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2017. №3. С. 184-190.

[36] Аминев Ф.Г. Судебно-экспертная деятельность в Российской Федерации: современные проблемы и пути их решения: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.12. – Уфа, Башкирский государственный университет 2016. – 530 с.

[37] Малахов А.А. Особенности производства экспертиз в негосударственном судебно-экспертном учреждении // InternationalScientificandPracticalConference "WORLD SCIENCE". 2016. Т. 3. N 1 (5). С. 47 – 50.

[38] Зайченко Д.С. Проблемы качества производимых судебных экспертиз негосударственными (частными) СЭУ // Проблемы науки. 2016. N 5 (6). С. 33 - 36.

[39] Россинская Е.Р. . Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. - 735 с.

автором отмечается также проблема отсутствия единых требований к квалификации негосударственных судебных экспертов[40].

Д.С.Зайченко, отмечая проблемы, аналогичные указанным А.А.Малаховым, полагает, что путём их решения будет являться создание нового федерального закона, регулирующего деятельность негосударственных судебных экспертов, либо внесение изменений в уже существующий закон «О государственной судебно-экспертной деятельности» в части нормативного регулирования практики негосударственных судебно-экспертных учреждений, подчеркивая при этом тот факт, что в Государственной Думе уже было проведено первое чтение законопроекта федерального закона «О судебно-экспертной деятельности», внесённого Министерством юстиции РФ[41].

Выражая согласие с мнениями А.А.Малахова и Д.С.Зайченко, считаем обоснованными предложения о законодательном регулировании деятельности негосударственных судебно-экспертных учреждений и введении единых требований к квалификации негосударственных судебных экспертов, поскольку предлагаемые изменения позволят повысить качество и объективность судебных экспертиз, назначаемых негосударственным судебно-экспертным учреждениям.

Однако, с учётом нынешнего состояния законодательства, регламентирующего судебно-экспертную деятельность, оценка компетентности частных экспертов и экспертов – сотрудников негосударственных судебно-экспертных учреждений представляет определенную проблему.

На сегодняшний день оценка такой компетентности может быть основана на наличии сертификата, выданного по результатам прохождения частными экспертами и экспертами-сотрудниками негосударственных судебно-экспертных учреждений добровольной сертификации в федеральном или региональных центрах судебной экспертизы при Министерстве юстиции РФ. Вторым вариантом

---

[40] Малахов А.А. Особенности производства экспертиз в негосударственном судебно-экспертном учреждении // InternationalScientificandPracticalConference "WORLD SCIENCE". 2016. Т. 3. N 1 (5). С. 47 – 50.

[41] Зайченко Д.С. Проблемы качества производимых судебных экспертиз негосударственными (частными) СЭУ // Проблемы науки. 2016. N 5 (6). С. 33 - 36.

оценки такой компетентности можно считать сертификацию в некоммерческих партнёрствах, например, в «Палате судебных экспертов имени Ю.Г. Корухова» (СУДЭКС).

Подобные пути оценки компетентности встречаются в работах Е.Г. Беляковой [42]и В.И.Шарова.[43]

Шаров В.И отмечает несовершенство указанной системы оценки компетентности таких экспертов и специалистов и, соответственно, существующей системе сертификации, так как сертификация в государственных судебно-экспертных учреждениях, по мнению автора, носит «сугубо ведомственный характер», а сертификация в некоммерческих партнерствах «так и не получила ни законодательного, ни общественного признания»[44].

Исходя из обозначенной проблемы, мы полагаем обоснованным обратиться к опыту зарубежных стран по законодательному регулированию оценки компетентности судебных экспертов.

Как отмечает В.И. Шаров, существует два основных пути организации системы судебно-экспертной деятельности и, соответственно, оценки компетентности того или иного судебного эксперта.

Первый путь, как отмечает В.И. Шаров[45] и А.В. Симаев[46], - это создание саморегулируемой организации экспертов (по аналогии с Францией), в которой экспертами признаются лица, отвечающие определенным требованиям, подвергнутые присяге в апелляционном суде и включенные в список экспертов.

---

[42] Белякова Е.Г. Судебная финансово-экономическая экспертиза по делам о преднамеренном банкротстве юридических лиц: теоретические и прикладные аспекты: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.12. – М., МГЮА 2020. С.105-106.

[43] Шаров В.И. Компетентность судебного эксперта // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2017. №3. С. 184-190.

[44] Там же. С.5.

[45] Там же. С.6.

[46] Симаев А. В. Сравнительно-правовой анализ института судебной экспертизы в России и зарубежных странах // Научная дискуссия современной молодежи: актуальные вопросы юридических наук : Материалы V научно-практической конференции, Саранск, 11 июня 2022 года. – Саранск: Общество с ограниченной ответственностью "ЮрЭксПрактик", 2022. – С. 146-150.

Второй путь, на который обращает внимание Шаров В.И., на наш взгляд, более применим в российской правовой системе и заключается в лицензировании экспертной деятельности.

Практика лицензирования судебных экспертов наблюдается, прежде всего, в законодательствах Республики Казахстан и Республики Беларусь.

Так, в соответствии со ст. 19 Закона Республики Казахстан № 44-VI ЗРК от 10 февраля 2017 года, судебными экспертами признаются «сотрудники органов судебной экспертизы; физические лица, занимающиеся судебно-экспертной деятельностью на основании лицензии, иные лица в разовом порядке в случаях, предусмотренных законом»[47]. Из этого положения следует, что лицензирование осуществляется исключительно в отношении деятельности негосударственных судебных экспертов, однако при этом, в соответствии со ст.15 указанного выше закона, сведения обо всех судебных экспертах подлежат занесению в государственный реестр судебных экспертов.

Похожие положения также содержатся в Законе Республики Беларусь от 18 декабря 2019 г. № 281-З «О судебно-экспертной деятельности», однако они имеют ряд отличительных особенностей. Так, в соответствии со ст.16 Закона, судебными экспертами признаются «работники государственной судебно-экспертной организации, имеющие свидетельство о присвоении права самостоятельного проведения судебных экспертиз, работники иной судебно-экспертной организации, имеющие свидетельство о присвоении квалификации судебного эксперта, в трудовые обязанности которого входит проведение судебных экспертиз; индивидуальные предприниматели, имеющие свидетельство о присвоении квалификации судебного эксперта, осуществляющие деятельность по проведению судебных экспертиз на основании лицензии»[48].

---

[47] О судебно-экспертной деятельности: Закон Республики Казахстан от 10.02.2017 №44-VI (с изменениями по состоянию на 01.07.2021 г.) [Электронный Ресурс]. – Режим Доступа: http://www.online.zakon.kz (дата обращения: 25.01.2025).

[48] О судебно-экспертной деятельности: Закон Республики Беларусь №281-З от 18.12.2019. [Электронный Ресурс]. – Режим Доступа: kodeksy-by.com (дата обращения: 25.01.2025).

Таким образом, законодательство Республики Беларусь предполагает наличие как сертификации, так и лицензирования негосударственной судебно-экспертной деятельности.

При этом сведения обо всех судебных экспертах подлежат также занесению в реестр судебных экспертов.

Сходные правила имеются и в законопроекте «О судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации», который предполагает аттестацию судебных экспертов, не являющихся сотрудниками государственных судебно-экспертных учреждений, и их внесение в соответствующий реестр, а также лицензирование судебно-экспертных организаций, не являющихся судебно-экспертными организациями, созданными уполномоченными государственными органами.

При этом указанным законопроектом предусмотрено, что аттестация судебного эксперта носит обязательный характер, а порядок проведения такой аттестации для негосударственных судебно-экспертных учреждений устанавливается лицензирующим органом [49]. Последнее положение, на наш взгляд, ввиду отсутствия четкой регламентированной процедуры такой аттестации не решает обозначенные нами выше существующие на сегодняшний день проблемы, оценка компетентности экспертов, в случае принятия настоящего законопроекта, существенно не изменится. Подобной позиции придерживаются также Г.В.Параномова, К.И.Сотников[50], С.И. Комарицкий.[51]

Исходя из изложенного, необходимо, на наш взгляд, обратиться к зарубежному опыту ближайших к Российской Федерации государств. Мы

---

[49] О судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: законопроект № 306504-6 [Электронный Ресурс]. – Режим Доступа: http://www.sozd.duma.gov.ru (дата обращения: 25.01.2025).

[50] Парамонова Г.В., Сотников К.И. Заметки на полях проекта Федерального закона «О судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации»//Вестник Московского университета МВД России. 2017. № 2. С. 116.

[51] Комарицкий С.И. Проект закона о судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации и проблема участия в проведении судебной экспертизы негосударственных экспертов//Юрист. 2014. № 17. С. 36-41.

полагаем, что для оценки компетентности в рамках российского законодательства необходимо разработать систему сертификации и аттестации судебных экспертов и создание реестра негосударственных и частных экспертов. При этом полагаем, что такая сертификация или аттестация должна носить обязательный характер, а процедура этой аттестации отражена в законе.

Здесь возникает вопрос об органе, который будет осуществлять оценку компетентности эксперта путём выдачи сертификата о соответствии квалификационным требованиям. Обращаясь к опыту сопредельных государств, мы полагаем, что путём совершенствования системы оценки компетентности негосударственных и частных судебных экспертов будет являться внесение в законодательство Российской Федерации норм, аналогичных тем, что содержатся в законодательство о судебно-экспертной деятельности в Республике Казахстан.

Данный вариант представляется наиболее легко реализуемым и закрепляемым в законе «О судебно-экспертной деятельности в РФ», так как не требует значительного реформирования системы судебно-экспертных учреждений. Следовательно, в таком случае система сертификации экспертов в Министерстве юстиции РФ в случае публикации положения об обязательной сертификации негосударственных судебных экспертов и включении их в реестр судебных экспертов в законе «О судебно-экспертной деятельности в РФ» разрешит проблему оценки компетентности негосударственных судебных экспертов.

Система организации судебно-экспертной деятельности в Республике Беларусь, предполагающая создание на базе существующих государственных судебно-экспертный учреждений одного государственного судебно-экспертного учреждения в качестве обособленной от иных государственных органов и организаций структуры, представляет собой второй путь решения указанной проблемы. Подобное предложение также содержится в работах Ф.Г. Аминева, который предлагает реструктуризацию существующей государственной судебно-

экспертной системы с образованием «Государственного экспертного центра»[52]. В случае создания такой организации на законодательном уровне, оценка компетентности, выраженная в сертификации негосударственных судебных экспертов и ведении их реестра, станет обязанностью данной организации.

Несмотря на возможность решения обозначенной нами проблемы указанным путём следует отметить, что с учётом территориальных различий между Республикой Беларусь и Российской Федерацией указанный вариант не может быть адаптирован в Российской Федерации.

Признавая результаты сравнительно-правового анализа и разработанные на их основе предложения, связанные с преодолением проблемы оценки компетентности судебных экспертов, обоснованными, мы полагаем, что следует обозначить проблему оценки квалификации судебных экспертов – работников негосударственных судебно-экспертных учреждениях.

Необходимо также остановиться поподробнее на возможности оценки компетентности специалистов и экспертов на основе самого факта осуществления ими трудовой деятельности на основании профессионального стандарта в негосударственных судебно-экспертных учреждениях.

Согласно ст. 195.1. ТК РФ, под квалификацией работника понимается «уровень знаний, умений, профессиональных навыков и опыта работы работника. При этом характеристика квалификации работника, необходимой работнику для осуществления определенного вида профессиональной деятельности, в том числе выполнения определенной трудовой функции, именуется в соответствии с трудовым законодательством профессиональным стандартом» [53] . Кроме того, применение разработанных в установленном законом порядке профессиональных стандартов работодателями в соответствии со ст. 195.3 ТК РФ является обязательным.

---

[52] Аминев Ф.Г. Судебно-экспертная деятельность в Российской Федерации: современные проблемы и пути их решения: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.12. – Уфа, Башкирский государственный университет 2016. – С.324.

[53] Трудовой Кодекс РФ// СПС «КонсультантПлюс».

Следовательно, для осуществления какой-либо деятельности работник должен соответствовать требованиям, предъявляемым к его квалификации. При этом, как указано в ст. 196 ТК РФ, «необходимость подготовки работников (профессиональное образование и профессиональное обучение) и дополнительного профессионального образования, а также направления работников на прохождение независимой оценки квалификации для собственных нужд определяет работодатель».

Вследствие того, что негосударственные судебно-экспертные учреждения являются юридическими лицами, они выступают в качестве работодателя в конкретных трудовых отношениях.

Подобные профессиональные стандарты уже разработаны для ряда родов судебной экспертизы, а некоторые разрабатываются в настоящее время. Следует отметить, что разрабатываемые стандарты нередко предполагают отнесение к трудовой деятельности эксперта такой, которая выходит за рамки, предусмотренные в правовых нормах. Вследствие этого правовой статус судебного эксперта меняется так, что это нарушает важнейшие принципы юридического процесса (состязательность, равноправие сторон, независимость судебного эксперта), закреплённые в Конституции РФ и других нормативно-правовых актах.

Мы полагаем, что решение обсуждаемой проблемы оценки компетентности экспертов путём совершенствования законодательства в области трудовой деятельности невозможно. Это обусловлено следующими обстоятельствами.

Во-первых, по смыслу ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в РФ» и норм процессуального права, экспертами могут быть как работники негосударственных или государственных судебно-экспертных учреждений, так и частные эксперты. Соответственно, проблема оценки компетентности частных экспертов остается неразрешенной.

Во-вторых, сам факт соответствия эксперта квалификации, изложенной в стандарте, не подтверждает его компетентность, так как самой оценки

компетентности, в сущности, не происходит. Либо происходит, но с определенной долей «формальности».

Таким образом, полагаем, что проблема оценки компетентности экспертов - сотрудников негосударственных судебно-экспертных учреждений и частных экспертов может быть решена путём предложенного выше изменения законодательства по аналогии с предложенными нами вариантом.

Обобщая вышесказанное, следует отметить, что предложенные нами изменения предполагают сертификацию деятельности негосударственного судебного эксперта и ведение реестра сертифицированных негосударственных судебных экспертов, что, на наш взгляд, наиболее оптимально разрешает проблему оценки компетентности негосударственных судебных экспертов.

Следовательно, полагаем обоснованным создание в Российской Федерации, по аналогии с Республикой Казахстан и Республикой Беларусь, единого государственного перечня судебных экспертов.

§3.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, необходимо рассмотреть теоретический базис данного исследования. А это влечёт за собой исследование ряда теоретических проблем, которые, как следует из закона взаимосвязи и взаимозависимости науки и практики, влияют на практическую судебно-экспертную деятельность.

Первой проблемой, на которой следует остановиться поподробнее, является неоднородность в подходах к классификации судебных экспертиз. Сами по себе такие подходы играют существенную роль в определении места судебно-экономической экспертизы, назначаемой по делам о преступлениях, совершаемых

в процессе расходования бюджетных средств, и формировании понятийного аппарата соответствующих родов и видов экспертиз.

Обозначенная нами проблема освещалась в трудах следующих авторов: А.М. Зинин, Н.П.Майлис, Т.В.Аверьянова, Ф.Г.Аминев, А.Р.Шляхов, А.И. Винберг и другие.

Как следует из их работ, существуют три основных классификационных критерия, по которым проводится разграничение судебных экспертиз: предмет исследования, объем исследования, последовательность проведения и количество экспертов.

Представляется, что в целях нашей работы, следует провести наиболее детальный анализ классификации судебных экспертиз по предмету исследования. Именно такая классификация, прежде всего, служит предметом разногласий между учеными в области судебной экспертизы. Данное обстоятельство обусловлено тем, что в отличие от иных вышеназванных классификаций, классификация судебных экспертиз по предмету исследования в различных нормативно-правовых актах, закрепляющих перечень экспертиз, осуществляемых теми или иными государственными судебно-экспертными учреждениями, различна и, следовательно, трактуется по-разному в научных исследованиях.

Обращаясь к классификации судебных экспертиз по предмету исследования, отметим, что в исследовании А.Р.Шляхова «Классификация судебных экспертиз и типизация их задач»[54] разработана трёхзвенная система классификации судебных экспертиз, включающая их классы, роды, виды и подвиды.

При этом А.М Зинин, Н.П. Майлис[55] и Т.В.Аверьянова[56] полагают, что подобное деление:

---

[54] Шляхов А.Р. Классификация судебных экспертиз и типизация их задач: Материалы к Учен.совету / М-во юст. СССР. ВНИИ судебных экспертиз. - Москва : [б. и.], 1977. – С.34.

[55] Зинин А.М., Майлис Н.П. Судебная экспертиза. Учебник. – М.: Право и закон; Юрайт-Издат, 2002 – С.152.

[56] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С.145.

- Требуется для установления родов и видов судебных экспертиз, проводящихся в судебно-экспертных учреждениях;
- Способствует формированию прогнозов относительно появления новых родов и видов судебных экспертиз;
- Направлено на формирование планов научно-исследовательской деятельности краткосрочного и перспективного характера, имеющих целью совершенствование теоретических и методических основ судебно-экспертного исследования;
- Необходимо для определения путей подготовки квалифицированных кадров;
- Облегчает задачу лица или органа, назначающего судебную экспертизу, по правильному выбору родов и видов судебной экспертизы.

Д.В. Артюшенко указывает, что выделение указанных звеньев классификации имеет «теоретическое, практическое и процессуальное значение» [57] . Теоретическое значение выражено в определении путей совершенствования как общей теории судебной экспертизы, так и частных теорий, практическое - в формировании принципов построения судебно-экспертных учреждений, путей подготовки экспертных кадров, а процессуальное – в предоставлении органу и лицу, назначающему судебную экспертизу, информации о сущности каждого рода и вида судебной экспертизы, что облегчает определение конкретного рода и вида, подлежащего назначению в каждом отдельном случае.

В то же время, указанный подход к классификации судебных экспертиз сопряжен с рядом существенных недостатков.

В соответствии с общими положениями философии и формальной логики, под классификацией следует понимать «систему знания, понятия которой означают упорядоченные группы, по которым распределены объекты некоторой

[57] Артюшенко Д.В. Некоторые проблемы научной классификации судебных экспертиз // Научные ведомости Белгородского государственного университета. Серия: Философия.Социология.Право, - 2013, №2(145),-С.189-200.

предметной области на основании их сходства в определенных свойствах»[58]. Классификация всегда предполагает деление объёма родового понятия на виды, которые в свою очередь делятся на подвиды и т.д. При этом такое деление всегда осуществляется по определенному основанию.

Подходя к изучению оснований классификации судебных экспертиз, стоит отметить позицию А.Р. Шляхова, который и предложил изложенную выше систему уровней классификации судебных экспертиз. А.Р. Шляхов отмечал, что основание деления судебных экспертиз на роды, виды и подвиды - комплексная характеристика, включающая в себя три основных компонента: предмет-объект-метод. В свою очередь, основой формирования классов судебных экспертиз является общность знаний. А сама эта общность составляет базис для формирования методических и теоретических основ судебной экспертизы.

Р.С. Белкин, исследуя классификацию, предложенную А.Р. Шляховым, предложил дополнить комплексное основание, указанное выше, ещё одним компонентом – характером специальных знаний[59].

Анализ практики проведения различных судебных экспертиз, в частности судебно-экономических, позволяет сделать вывод: наиболее устойчивыми звеньями классификации выступают именно роды и виды судебных экспертиз. Данное обстоятельство обусловлено тем фактом, что именно роды и виды судебных экспертиз носят практический характер, неразрывно связаны с практикой как правоприменительных органов, так и судебно-экспертных учреждений. Это, в частности, подтверждается закреплением в нормативных актах, фиксирующих перечень экспертиз, проводимых в ведущих государственных судебно-экспертных учреждениях органов исполнительной власти, именно родов судебных экспертиз и соответствующих им видов.

К заключению о первичности родов и видов судебных экспертиз приходят в своих работах также Е.Р. Россинская и Т.В. Аверьянова.

---

[58] Субботин А.Л. Классификация. М., - 2001. - С.7.

[59] Белкин Р. С. Курс криминалистики : учеб.пособие / Р. С. Белкин. - М. : ЮНИТИ-ДАНА ; Закон и право, 2001. – С.324.

По мнению Е.Р.Россинской, классы судебных экспертиз, выделение которых носит сугубо теоретическое значение, «неоднородно толкуются в различных научных работах» [60] . Выделение классов судебных экспертиз подвергается значительной критике со стороны наиболее авторитетных учёных в сфере судебной экспертизы.

Кроме того, Е.Р. Россинская полагает, что специальные знания, лежащие в основе деления судебных экспертиз на классы, постоянно подвергаются процессам интеграции и дифференциации. В связи с процессами интеграции и дифференциации в некоторых случаях практически невозможно определить характер тех знаний, которые лежат в основе нескольких родов экспертиз, что приводит к «противоречивости выделяемых классов»[61].

С.С. Самищенко считал, что «у практиков и учёных нет единого мнения по чёткому формированию классов и родов экспертиз. Как правило, они сравнительно легко допускают включение в один класс и род экспертиз, которые находятся за пределами их базовых знаний или научных интересов. Но очень придирчиво следят за тем, чтобы их "родной" род или вид экспертиз не принизили в статусе или не поместили в одну классификационную группу с "чужими" экспертизами. Классификационную [неоднородность] вносят и так называемые базовые знания, необходимые для выполнения того или иного вида экспертиз. Они могут быть одинаковыми для экспертиз разного вида, и наоборот, значительно отличаться при работе с одним и тем же объектом экспертизы»[62].

Е.Р. Россинская указывает, что исходный элемент в классификационной системе судебных экспертиз - род судебной экспертизы. Класс же при этом является «наиболее развивающейся категорией, зависящей от интеграции и

---

[60]Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. – С.136.

[61] Там же. С.137.

[62] Кустов А. М., Самищенко С. С. Судебная медицина в расследовании преступлений : курс лекций. М. : Московский психолого-социальный институт, - 2002. - С.83.

дифференциации специальных знаний»[63]. Интегрированная природа всех видов судебных экспертиз, по мнению Е.Р. Россинской, предполагает уточнение их классификации как в науке, так и в практике.

Т.В. Аверьянова же отмечает, что «процессы интеграции и дифференциации, а также становление и формирование общей теории судебной экспертизы, определение её природы, привели к изменению представлений о классификации судебных экспертиз. Синтетическая природа общей теории судебной экспертизы позволяет снять ярлыки, которые мы наклеивали на различные виды и роды экспертиз, и рассматривать любой вид и род экспертизы просто как судебную экспертизу»[64].

Итак, обобщая позиции различных учёных в области судебной экспертизы, приходим к тому, что действующая система уровней классификации судебных экспертиз не лишена своих недостатков. Процессы интеграции и дифференциации специальных знаний в значительной степени влияют на предложенную Шляховым А.Р. систему уровней классификации, заставляя ведущих теоретиков в сфере судебной экспертологии адаптировать сложившиеся научные взгляды на классификацию судебных экспертиз.

Несмотря на это, в настоящий момент, наиболее распространённой является позиция о том, что классификация всех судебных экспертиз по предмету исследования представляет собой сложную конструкцию, состоящую из классов, родов и видов судебной экспертиз. При этом, если в отношении родов и видов в качестве основания выступает сложный критерий, состоящий из предмета, объекта и метода той или иной судебной экспертизы, то в отношении классов в качестве критериев выступает характер специальных знаний, лежащих в основе судебно-экспертных исследований.

---

[63] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. – С.123.

[64] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С.215.

Практика судебно-экспертных органов, правоохранительных органов и выводы, изложенные в трудах И.А. Никифоровой[65], приводят нас к выводу о необходимости использования знаний экономического характера в процессе расследования преступлений, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств. Указанное следует из того факта, что порядок распределения и использования публичных финансов закреплен в нормах бюджетного законодательства Российской Федерации, согласно которым порядок создания, распределения и использования средств бюджетов предполагает отражение указанных действий в большом количестве документов соответствующих государственных органов.

В связи этим, исходя из цели и задач настоящей работы, закономерно возникает вопрос о месте судебно-экономической экспертизы в системе классификации судебных экспертиз.

В соответствии с описанной нами модельюклассификации судебных экспертиз, изложенной ранее, В.А. Тимченко[66], А.Н. Мамкин[67], Е.С. Леханова[68], Е.С. Дубоносов [69] , Е.Р.Россинская [70] , определяют судебно-экономическую экспертизу как класс судебных экспертиз, обосновывающим знанием которого являются специальные знания в области бухгалтерского учёта и отчётности, налогового учёта и налоговой отчётности, бюджетно-кредитного регулирования, финансового контроля.

---

[65] Никифорова И.А. Актуальные вопросы назначения и производства судебных экспертиз по делам о нецелевом расходовании бюджетных средств // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. -2013. -С. 100-106.

[66] Тимченко В.А. Объекты судебно-экономической экспертизы. / Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2020. № 2. С. 200-206.

[67] Мамкин А.Н. Теоретические основы судебно-экономической экспертизы // Вестн. Нижегородского ун-та им. Н.И. Лобачевского. - 2014. - № 6. - С. 122-127.

[68] Леханова Е.С., Мамкин А.Н. Судебно-бухгалтерская экспертиза. - М.: Юрлитинформ, 2016. - 144 с.

[69] Дубоносов Е. С. Судебная бухгалтерия: учебник и практикум для академического бакалавриата . -6-е изд., перераб. и доп. -Москва: Издательство Юрайт, 2019. -332 с.

[70] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. - 735 с.

Как уже было указано выше, Е.Р. Россинская справедливо указывает, что род, а не класс судебных экспертиз лежит в основе правоприменительной деятельности и деятельности судебно-экспертных учреждений. Данное обстоятельство подтверждается тем, что существующие нормативные акты, закрепляющие перечень судебных экспертиз, осуществляемых в конкретных государственных судебно-экспертных учреждениях, содержат перечень, прежде всего, родов и видов судебных экспертиз, а не их классов.

Таким образом, опираясь на данный тезис, а также на практическую значимость родов и видов судебных экспертиз, органы и лица, назначающие судебную экспертизу, прежде всего в своем определении (постановлении) должны указывать на род и вид судебной экспертизы, которую необходимо назначить в рамках конкретного судопроизводства.

Изучение материалов практики правоохранительных органов, однако, вызывает определенные противоречия с рассматриваемой выше позицией. Так, в частности, в ряде случаев судебными органами в процессе рассмотрения дел, а конкретно и уголовных дел в сфере бюджетных правоотношений, назначалась судебно-экономическая экспертиза. Как следует из смысла ранее приведенной позиции, судебно-экономическая экспертиза выступает не как класс (как ее принято рассматривать в современной научной литературе в работах авторов, обозначенных выше), а как род судебной экспертизы.

Приговором № 1-4/2019 от 29 марта 2019 г. по делу № 1-34/2018 Верхнеуслонского районного суда Республики Татарстан Мухаметзянову Е.В., Назарову М.Ю., Ямашеву Л.А. признали виновными в совершении преступления, предусмотренного ч.1 ст.285 УК РФ, выразившегося в расходовании бюджетных средств, предназначенных для оплаты работникам бюджетного учреждения. Вина подсудимых, как указывается в приговоре, был подтверждена, в частности, заключением судебно-экономической экспертизы, в ходе которой было установлено, что заработная плата, перечисленная сотрудникам бюджетного

учреждения, не соответствовала заработной плате, фактически переведенной сотрудникам бюджетного учреждения[71].

Апелляционным определением Верховного Суда Республики Ингушетия № 22-141/2013 от 24 сентября 2013 г. по делу № 22-141/2013 был оставлен без изменения приговор Магасского районного суда Республики Ингушетия, которым была установлена вина подсудимого А.. Последний, являясь директором МУП «ЖКХ», не исполнял свои обязанности по уплате налогов и сборов, что привело к образованию задолженности по налогам и сборам в сумме 2 362 457 рублей. В основу данного приговора, как указано в апелляционном определении, легли заключения документальной проверки, заключения судебно-экономических экспертиз, в соответствии с выводами которых руководитель МУП «ЖКХ», имея задолженности по налогам и сборам, сокрыл денежные средства, за счет которых должно производиться взыскание недоимок по налогам и сборам, путем открытия новых счетов и проведения по ним операций, не связанных с уплатой налогов и сборов[72].

Приговором № 1-24/2018 1-430/2017 от 22 февраля 2018 г. по делу № 1-24/2018 Киевского районного суда города Симферополя Солдаткина Е.А. признана виновной в совершении преступления, предусмотренного ч.1 ст.160 УК РФ. Будучи должностным лицом, она совершила присвоение и растрату, то есть хищение с использованием своего служебного положения вверенного ей чужого имущества, повлекшие существенное нарушение прав и законных интересов государственного бюджетного учреждения. А также она совершила превышение должностных полномочий, то есть будучи должностным лицом, совершила действия, явно выходящие за пределы ее полномочий, и повлекшие существенное нарушение охраняемых законом интересов государства. В основу обвинительного приговора суда и в этом случае легло заключение судебной экономической экспертизы. Согласно заключению, предоставленными на исследование

[71] База данных «Судебные и нормативные акты РФ» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.sudakt.ru/ (дата обращения: 08.09.2024).

[72] Там же.

первичными бухгалтерскими документами подтверждаются перечисления на банковские карточки сотрудников ГБУ РК «МФЦ» денежных средств по заработной плате в сентябре 2015 года в размере, не соответствующем расчетно-платежным ведомостям, а именно с увеличением выплат директору ГБУ РК «МФЦ» за счет уменьшения выплат другим сотрудникам[73].

Описанные случаи не единичны, и каждый из них характеризуется указанием на то, что в данном случае родом экспертизы выступает судебно-экономическая экспертиза. 38 % участвующих в анкетировании, проводимом в рамках настоящего исследования, также указывают, что в постановлении или определении о назначении судебной экспертизы экономического характера при расследовании уголовных дел в сфере неправомерного расходования бюджетных средств, именуется именно судебно-экономической.

Представляется, что между сложившейся практикой правоохранительных органов и практикой государственных судебно-экспертных учреждений сложилось определенное противоречие. Так, если в первой в постановлении или определении правоприменителя о назначении судебной экспертизы в качестве рода экспертизы определяется судебно-экономическая, то в основных нормативных актах, закрепляющий перечень родов и видов судебных экспертиз, осуществляемых в государственных судебно-экспертных учреждений, не существует рода судебно-экономической экспертизы (за исключением соответствующего нормативного акта Министерства юстиции Российской Федерации). Вместе с тем, круг вопросов, которые содержатся в постановлении или определении правоприменителя о назначении судебно-экономической экспертизы, могут быть решены теми родами и видами судебных экспертиз, которые зафиксированы в перечне родов и видов, осуществляемых соответствующим государственным судебно-экспертным учреждением (финансово-экономической, судебно-бухгалтерской и т.п.). Подобная терминологическая неопределённость вызывает противоречия между

[73] Там же.

правоприменительной деятельностью и судебно-экспертной практикой государственных судебно-экспертных учреждений. Указанная проблема усугубляется также различными подходами к классификации экспертиз в различных государственных судебно-экспертных учреждениях.

Представляется, что в данном случае при определении родов судебной экспертизы следует отталкиваться от закрепляющих перечень родов и видов судебной экспертизы нормативных актов соответствующих органов власти, которым подведомственны государственные судебно-экспертные учреждения.

В целях недопустимости дальнейших коллизий, изложенных выше, полагаем, что существует необходимость в том, чтобы Пленум Верховного Суда РФ в рамках постановления разъяснил данный вопрос.

Отметим также, что обозначенное нами утверждение, справедливо исключительно в отношении судебно-экспертной деятельности, осуществляемой государственными судебно-экспертными учреждениями, деятельность которых на данный момент в достаточной степени регламентирована. Однако помимо государственной судебно-экспертной деятельности ст. 41 ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» и сложившиеся реалии судопроизводства позволяют также выделить негосударственную экспертную деятельность.

И если список видов и родов и судебных экспертиз, которые проводятся государственными судебно-экспертными учреждениями, урегулирован нормативными актами органов исполнительной власти, исполняющими функции учредителей, то аналогичный список для негосударственных судебно-экспертных организациях нигде не закреплен и подвергается постоянным изменениям и модификациям.

Таким образом, обобщая вышесказанное, отмечаем, что судебно-экономическую экспертизу, следуя традиционному делению уровней научной классификации судебных экспертиз и современных воззрений учёных в области судебно-экономической экспертизы, необходимо считать классом судебных экспертиз.

Е.С.Дубоносов [74], Е.Р.Россинская [75], С.Ю.Барышева, Л.А.Шевелева [76], М.Э.Червяков [77], В.А.Тимченко [78] в своих работах, отталкиваясь от предметов, объектов и задач различных родов рассматриваемого класса судебных экспертиз, выделяют основные черты этого класса, определяя в целом круг специальных знаний, составляющих «ядро» всех судебно-экспертных исследований в соответствующей предметной области.

Таким образом, мы приходим к выводу, что, как и любой класс судебных экспертиз, судебно-экономическая экспертиза обладает собственными предметом, объектами и задачами экспертного исследования и основана на специальных экономических знаниях.

Особо следует отметить определение судебно-экономической экспертизы, предложенное Е.Р.Россинской, которая раскрывает его через термин «судебная экспертиза», нашедший отражение в Федеральном законе от 31 мая 2001 г. N 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» (ред. от от 01.07.2021).

Е.Р.Россинская, пользуясь нормативным определением как базисным, даёт следующую дефиницию термина судебная экономическая экспертиза: «процессуальное действие, проводимое в установленном законом порядке, основывающееся на специализированном исследовании экономической деятельности на основании финансово-хозяйственной документации, которое осуществляется с использованием специальных знаний в области экономической

---

[74] Дубоносов Е. С. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учебник для вузов / Е. С. Дубоносов. — Москва : Издательство Юрайт, 2017. — 267 с.

[75] Россинская Е.Р. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учеб.пособие для студентов вузов; под ред. Е.Р. Россинской, Н.Д. Эриашвили, Ж.А. Кеворковой. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва : ЮНИТИ-ДАНА ; Закон и право, 2017. - 383 с.

[76] Барышева С. Ю., Шевелева Л. А. Судебная экономическая экспертиза : учебное пособие. - Саратов : Саратовский социально-экономический институт (филиал) РЭУ, 2016. - 167 с.

[77] Коновалова О.В. Расследование и проведение судебно-экономических экспертиз при раскрытии преступлений в сфере оплаты труда // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2018. – № 4. – С. 135-143.

[78] Тимченко В.А. Классификация судебных экономических экспертиз в современных условиях // Вопросы экспертной практики. - 2019. - № 1. - С. 643-646.

науки с целью выявления фактических данных о совершении хозяйственных операций»[79].

В качестве класса судебных экспертиз судебно-экономическая экспертиза, с учётом представлений ранее обозначенных авторов, представляет собой совокупность родов и видов судебных экспертиз, основанных на исследовании системы экономической информации хозяйствующего субъекта с использованием специальных экономических знаний.

Как уже было указано выше, класс судебной экспертизы представляет собой звено классификации, в которое включены роды судебной экспертизы. Роды судебной экспертизы в свою очередь включают в себя виды и подвиды соответствующего рода судебной экспертизы.

Состав родов и видов класса судебно-экономических экспертиз на сегодняшний день неоднороден в различных источниках, как нормативно-правового, так и научного характера.

Обращаясь к нормативно-правовому определению видов и родов судебно-экономических экспертиз, отметим, что рассматриваемые нами роды и виды фиксируются в ведомственных актах органов исполнительной власти, закрепляющих перечень судебных экспертиз, проводимых государственными судебно-экспертными учреждениями.

Государственные судебно-экспертные учреждения, в соответствии со ст.11 Федерального закона №73-ФЗ, составляют систему «специализированных учреждений федеральных и региональных органов исполнительной власти, созданных для обеспечения исполнения полномочий судов, органов дознания и предварительного следствия путём организации и производства судебной экспертизы»[80].

---

[79]Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. - 735 с.

[80] ФЗ «О Государственной судебно-экспертной деятельности»// СПС «КонсультантПлюс».

Исходя из практики различных видов судопроизводства и исследования нормативно-правовой литературы, отметим, что сегодня государственные судебно-экспертные учреждения существуют в системе Министерства юстиции РФ, Министерства Внутренних дел РФ, Федеральной Службы безопасности РФ, Министерства обороны РФ, Министерства здравоохранения РФ, Следственного Комитета РФ, Министерства РФ по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий, Федеральной таможенной службы РФ, а также при главныхуправлениях, управлениях, отделах и отделениях перечисленных органов государственной власти в субъектах РФ.

С учётом темы настоящего диссертационного исследования актуальным будет являться обращение к ведомственным актам, закрепляющим состав родов и видов судебных экспертиз, которые можно отнести к классу судебно-экономических, проводимых экспертно-криминалистическими подразделениями Следственного Комитета РФ, экспертно-криминалистическими подразделениями при МВД РФ, Российским федеральным центром судебной экспертизы, региональными центрами судебной экспертизы и центральными лабораториями и лабораториями судебной экспертизы при Министерстве юстиции РФ.

Приказ МВД РФ от 29.06.2005 № 511 (в редакции от 27.09.2023) «Вопросы организации производства судебных экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации» среди экономических экспертиз приводит финансово-аналитические и финансово-кредитные, бухгалтерские и налоговые экспертизы.

В ранее действующем приказе Министерства юстиции РФ от 27.12.2012 №237 «Об утверждении Перечня родов (видов) судебных экспертиз, выполняемых в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России, и Перечня экспертных специальностей, по которым представляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России» среди судебно-экономических экспертиз выделялись финансово-экономические и судебно-бухгалтерские экспертизы.

На сегодняшний день, в действующем приказе Министерства юстиции РФ от 20.04.2023 №72 «Об утверждении Перечня родов (видов) судебных экспертиз, выполняемых в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России, и Перечня экспертных специальностей, по которым представляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России», как уже было упомянуто ранее, судебно-экономическая экспертиза рассматривается в качестве соответствующего рода судебных экспертиз, а понятия судебно-бухгалтерская и финансово-экономическая экспертиза не конкретизированы. Вместо этого, судебно-экономическая экспертиза в рассматриваемом нами акте подразделяется на исследование записей бухгалтерского учета и исследование показателей финансового состояния и финансово-экономической деятельности хозяйствующего субъекта, что, соответственно, позволяет заключить, что судебно-бухгалтерская экспертиза и финансово-экономическая экспертиза рассматриваются в качестве видов судебно-экономической экспертизы. Подобный подход, на наш взгляд, с одной стороны устраняет упомянутое нами ранее противоречие между ведомственными нормативными актами и практикой судебных и правоохранительных органов и согласуется с существующей в государственных судебно-экспертных учреждениях Министерства юстиции системой аккредитации судебных экспертов. С другой стороны, подобная новелла вносит ещё большее различие между подходами к классификации судебных экспертиз в различных государственных судебно-экспертных учреждениях.

Список судебных экспертиз, проводимых в судебно-экспертных учреждениях при Следственном комитете РФ, закреплён в Приказе СК России от 24.07.2020 N 77 «Об утверждении Порядка определения, пересмотра уровня квалификации и аттестации экспертов федерального государственного казенного учреждения Судебно-экспертный центр Следственного комитета Российской Федерации на право самостоятельного производства судебных экспертиз», а также базируется на содержании различных пособий, которые были

подготовлены должностными лицами Следственного комитета Российской Федерации, как, например, «Справочник по судебным экспертизам для следователей»[81]. Анализ указанных источников позволяет прийти к заключению, что в экспертных учреждениях Следственного Комитета Российской Федерации к судебно-экономическим экспертизам относят (финансово-аналитические), налоговые, оценочные и бухгалтерские экспертизы.

Доктринальные классификации судебных экономических экспертиз также характеризуются отсутствием единства, что входит в противоречие с принципами судебно-экспертной деятельности. Указанное в своих работах отмечает А.А.Савицкий.[82]

Так, Т.В. Зырянова судебные экономические экспертизы делит на судебно-бухгалтерские и финансово-экономические экспертизы[83]. И.А. Никифорова[84], в свою очередь, выделяет финансово-аналитические и судебно-бухгалтерские экспертизы.

Такая неопределённость порождает необходимость определения конкретных родов судебной экспертизы и их сущности, исходя из существующей судебно-экспертной практики, основываясь на научном подходе к классифицировании экспертиз в судебной экспертологии. А это, в свою очередь, требуется для разработки правовых, методических и организационных основ судебной экономической экспертизы, назначаемой по делам в сфере расходования бюджетных средств.

Первое, о чем необходимо сказать, это об отсутствии в среде ученых и в нормативно-правовых актах каких-либо противоречий по вопросу выделения в

---

[81] Багмет А. М., Хмелева А. В., Алехин Д. В. Справочник по судебным экспертизам для следователей:под редакцией А. И. Бастрыкина ; Московская академия Следственного комитета Российской Федерации. - Москва : ЮНИТИ, 2017. - 231 с.

[82] Савицкий А.А. Актуальные проблемы назначения и производства судебных финансово-аналитических экспертиз // Вестник Университета имени О. Е. Кутафина 2018 С. 94-102.

[83] Зырянова Т.В., Полухина А.Л. Бухгалтерская экспертиза как вид экономических экспертиз // Международный бухгалтерский учет. - 2011. - No 48. - С. 26.

[84] Никифорова И.А. Актуальные вопросы назначения и производства судебных экспертиз по делам о нецелевом расходовании бюджетных средств // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. -2013. - С. 100-106.

качестве отдельного рода судебно-бухгалтерских (бухгалтерских) экспертиз. Следовательно, судебно-бухгалтерская экспертиза является первым родом судебных экономических экспертиз.

Дальнейшая классификация рода судебно-бухгалтерских экспертиз на соответствующие виды представляется нам обоснованной исходя из отраслевых особенностей бухгалтерского учёта в банковской, частной и бюджетной сферах, что в целом согласуется с позицией Е.С. Дубоносова[85].

Выделение иных родов класса судебно-экономических экспертиз сопряжено с рядом проблем, вызванных, как представляется, прежде всего, отсутствием четких критериев этой классификации, которая должна отражать как потребности правоприменительной практики, так и быть основана на системе экономических наук, о чем справедливо в своих работах отмечают Тимченко В.А. [86] и Виноградова М.М[87].

Как указано в приказе МВД РФ № 511 от 29.06.2005 (в ред от 27.09.2023 г.) «Вопросы организации производства судебных экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации», «бухгалтерская экспертиза предполагает исследование информации, содержащейся в записях бухгалтерского учета, финансово-аналитическая экспертиза предполагает исследование финансового состояния организации, финансово-кредитная экспертиза – исследование соблюдения принципов кредитования, а налоговая -исследование исполнения обязательств по исчислению налогов и сборов»[88].

---

[85] Дубоносов Е. С. К вопросу о классификации судебно-бухгалтерских экспертиз // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2013. – № 4-2. – С. 54-59.

[86] Тимченко В.А. Классификация судебных экономических экспертиз в современных условиях // Вопросы экспертной практики. - 2019. - № 1. - С. 643-646.

[87] Виноградова М.М. Теоретические и методологические основы экспертного исследования финансового состояния хозяйствующего субъекта при расследовании преступлений в сфере экономической деятельности. Автореферат дис.. к-та юрид. наук. М.: РФЦСЭ, 2006. 27 с.

[88] Приказ МВД РФ от 29.06.2005 № 511 «Вопросы организации производства судебных экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».

Согласно приказу Министерства юстиции РФ №72 от 20.03.2023 года, предметом судебно-бухгалтерской экспертизы (как вида экономической экспертизы) выступают хозяйственные операции, которые находят своё отражение в бухгалтерском учёте, и исследование которых позволяет судить о состоянии, движении, направлении, наличии или отсутствии материальных ценностей и денежных средств и источников их формирования и сформировать вывод о наличии либо отсутствии нарушений методики ведения бухгалтерского и налогового учёта.

Предметом финансово-экономической экспертизы названы «сведения о финансовых операциях и показателях деятельности хозяйствующего субъекта, а также фактические данные, которые характеризуют образование, распределение и использование доходов и денежных средств и негативные отклонения в этих процессах, повлиявшие на показатели финансовой деятельности или способствующие совершению преступлений»[89].

Ведомственные нормативные акты и справочники, изданные с целью регулирования проведения судебных экспертиз в системе судебно-экспертных учреждений Следственного комитета РФ, включают в себя исключительно перечень судебных экспертиз и объекты исследования.

В научной литературе также отсутствует единый подход к выделению отдельных родов судебной экспертизы. В частности, Голикова В.В. выделяет три основных рода судебно-экономической экспертизы: судебную налоговую, судебную финансово-экономическую и судебную бухгалтерскую экспертизы.

В работах С.Т. Вахидова [90] и А.А. Савицкого [91] встречается мнение о необходимости выделения в составе класса судебно-экономической экспертизы

---

[89] Приказу Министерства юстиции РФ от 27.12.2012 №237 «Об утверждении Перечня родов (видов) судебных экспертиз, выполняемых в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России, и Перечня экспертных специальностей, по которым представляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России» // СПС «КонсультантПлюс».

[90]Вахидов С. Т. Судебная финансово-кредитная экспертиза: предмет, объект, задачи // Вестник Университета имени О. Е. Кутафина 2018 С. 162-168.

следующих родов: судебно-бухгалтерская экспертиза и финансово-экономическая экспертиза. Савицкий А.А. при этом относится к финансово-экономической экспертизе как к родовому понятию по отношению к таким видам экспертизы, как финансово-аналитическая, финансово-кредитная и налоговая экспертиза[92].

В.А. Тимченко делает вывод о некорректности понятия финансово-экономической экспертизы, так как финансы соотносятся с понятием «экономика» как часть и целое. Из этого следует необходимость устранить из наименования данной экспертизы его часть – «экономической». Следовательно, обозначенный род судебной экспертизы следует именовать судебно-финансовой[93]. Похожей позиции придерживается и Щадрин В.В.[94]

Признавая подобный подход обоснованным, отмечаем, что, с учётом сложившейся судебной практики, мнений таких учёных, как А.А. Савицкий, Э.С. Сарыгина, Е.Г. Белякова, а также из сущности ведомственных нормативно-правовых актов, полагаем, что данный род экспертизы следует именовать финансово-экономической по той причине, что понятие «финансы», несмотря на экономическое содержание данного понятия, может рассматриваться как правовая категория в контексте науки финансового права. Следовательно, указание в рассматриваемом нами наименовании рода экспертиза на исключительно экономический характер судебно-экспертного исследование необходимо для обозначения той стороны финансов, которая и исследуется в рамках данного рода экспертизы.

Кроме того, В.А. Тимченко отмечает, что рассмотрение судебно-налоговой экспертизы в качестве отдельного рода экспертизы также некорректно, и предлагает рассматривать судебно-налоговую экспертизу в качестве отдельного вида рода судебной финансовой экспертизы, ввиду принадлежности налогов к

---

[91] Савицкий А.А. Экономические экспертизы в судопроизводстве России: теория и практика: дис. ... доктора юридических наук. - Москва, 2021. - 543 с.

[92] Там же.

[93] Тимченко В.А. Классификация судебных экономических экспертиз в современных условиях // Вопросы экспертной практики. - 2019. - № 1. - С. 643-646.

[94] Щадрин В.В. Методология и организация бухгалтерской экспертизы. Автореферат д-ра.эконом. наук. Саратов: Саратовский гос. соц.-эконом. ун-т. 2006. 34 с.

составу государственных финансов как источника в части формирования доходов бюджетов государственного и муниципального уровней[95].

Следовательно, В.А. Тимченко полагает, что класс судебных экономических экспертиз состоит из следующих родов: судебная бухгалтерская экспертиза; судебная оценочная экспертиза; судебная кредитная экспертиза; судебная финансовая экспертиза; судебная финансово-аналитическая экспертиза. Судебная финансовая экспертиза, в свою очередь, включает следующие виды: судебная экспертиза государственных и муниципальных финансов; судебная экспертиза финансов государственных внебюджетных фондов; судебная налоговая экспертиза; судебная страховая экспертиза; судебная экспертиза операций на рынке ценных бумаг; судебная экспертиза валютных операций; судебная экспертиза внешнеэкономических операций, подлежащих таможенному регулированию[96].

Признавая указанную классификацию обоснованной, мы полагаем, что она подлежит дальнейшему дополнению и развитию на основании следующего.

Финансы как сложную юридически-экономическую категорию, исходя из работ О.А. Школика[97], В.В. Ковалева[98], П.Б.Масгрейва[99], следует рассматривать в качестве системы перераспределительных денежных отношений, направленных на формирование денежных фондов. При этом финансы, в соответствии с доктринальными воззрениями, по своей природе неоднородны и могут быть разграничены на публичные и частные.

Характер публичных финансов предполагает их главенствующее положение в обществе, определяемое наличием публичного интереса, частные же финансы

---

[95] Тимченко В.А. Классификация судебных экономических экспертиз в современных условиях // Вопросы экспертной практики. - 2019. - № 1. - С. 643-646.

[96] Там же.

[97] Школик О. А. Финансовые рынки и финансово-кредитные институты: учеб.пособие; М-во образования и науки Рос. Федерации, Урал.федер. ун-т. - Екатеринбург: Изд во Урал. ун-та, 2014. - 288 с.

[98] Ковалев В.В. Финансы организаций (предприятий): учебник - Москва : Проспект, 2013. - 352 с.

[99] Масгрейв Р. А., Масгрейв П. Б. Государственные финансы: теория и практика / пер. с 5-го англ. изд. [1989]. — М.: Бизнес Атлас, 2009. — 716 с.

образуются по волеизъявлению частных субъектов, а их распределение и расходование осуществляется по их усмотрению.

Исследование публичных финансов в рамках судебно-экспертных исследований, исходя из обозначенной нами сущности термина, предполагает, прежде всего, изучение образования и распределения бюджетов бюджетной системы РФ.

Исследование частных финансов, в свою очередь, включает в себя изучение хозяйственных операций и показателей деятельности хозяйствующего субъекта, а также фактических данных, которые характеризуют образование, распределение и использование доходов и денежных средств.

Таким образом, базируясь на классификации финансов, мы приходим к выводу, что судебная финансово-экономическая экспертиза как род судебной экспертизы структурно состоит из двух видов: судебная экспертиза публичных финансов и судебная экспертиза частных финансов.

Соглашаясь с точкой зрения В.А.Тимченко, отмечаем, что исследование операций, связанных с правильностью исчисления и уплаты налогов, традиционно проводимое в рамках судебной налоговой экспертизы, следует в этой связи рассматривать как подвид судебной экспертизы публичных финансов, ввиду того, что налоги по смыслу налогового законодательства выступают отдельным элементом государственных, то есть публичных, финансов.

В контексте рассматриваемой проблемы, на наш взгляд, необходимо определить место тех исследований, которые основаны на применении метода финансового анализа.

Финансовый анализ в научных трудах, в частности Крылова С.И. , - это «вид экономического анализа, связанный с исследованием финансовых результатов и финансового состояния организации»[100].

Нормативное определение финансового анализа на сегодняшний день содержится в Постановлении Правительства РФ от 25.06.2023 года №367 «Об

[100] Крылов С. И. Финансовое состояние коммерческой организации как объект финансового анализа// Финансовая аналитика: проблемы и решения № 3(15)-2009 -С. 3.

утверждении Правил проведения арбитражным управляющим финансового анализа».

Так, исходя из смысла п.1 указанного Постановления, под финансовым анализом понимается исследование финансового состояния должника на дату проведения анализа, его финансовой, хозяйственной и инвестиционной деятельности, положения на товарных и иных рынках.

Принимая во внимание указанные выше в научной литературе и ведомственных нормативных актах определения финансово-аналитической экспертизы, и учитывая неоднородность исследований, основанных на применении метода финансового анализа, считаем, что финансово-аналитическую экспертизу следует рассматривать в качестве подвида судебной экспертизы частных финансов либо судебной экспертизы публичных финансов, в зависимости от выделенных нами ранее групп финансов, которыми распоряжаются различные субъекты финансово-хозяйственной деятельности и которые исследуются в рамках судебной экспертизы.

Необходимым также является определение места финансово-кредитной экспертизы в разработанной нами классификации видов судебных экспертиз.

Финансовое понимание кредита предполагает, что «кредит – это технология удовлетворения заявленной заёмщиком финансовой потребности»[101].

Анализируя смысл норм гражданского и финансового права и обращаясь к работам Вахидова С.Т.[102], приходим к выводу: на кредит можно взглянуть как на сложную финансовую категорию, включенную как в систему публичных, так и в систему частных интересов. Как элемент системы частных интересов кредит удовлетворяет финансовую потребность физических лиц и частных юридических лиц, а в системе публичных интересов выступает в виде особой формы

---

[101]Лепихов А. Н. Кредитный портфель коммерческого банка, его содержание и значение // Актуальные Аспекты инновационного экономического и юридического развития в условиях роста напряженности вокруг России: материалы Межвузовской научно-практической конференции, - г. Ростов-на-Дону, 2015, - Издательство: Индивидуальный предприниматель Беспамятнов Сергей Владимирович (Ростов-на-Дону) - С. 24-28.

[102]Вахидов С. Т. Судебная финансово-кредитная экспертиза: предмет, объект, задачи // Вестник Университета имени О. Е. Кутафина 2018 С. 162-168.

бюджетного кредита. Вместе с тем, бюджетный кредит, исходя из смысла ст.6, ст.93.2 БК РФ, отличается от коммерческого (частного) кредита, поскольку в качестве «кредитора, заёмщика и гаранта» выступает государство, а денежные средства являются бюджетными, что предполагает особый порядок их формирования и отражения в системе экономической информации. Следовательно, на наш взгляд, исследование в рамках судебной экспертизы операций с бюджетными кредитами целесообразно осуществлять в рамках экспертизы государственных и муниципальных финансов.

Следующее, что необходимо, это установить сущность выделяемой В.А. Тимченко страховой экспертизы. В гражданско-правовых актах страхование определено как «отношения по защите интересов физических и юридических лиц, Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований при наступлении определенных страховых случаев за счет денежных фондов, формируемых страховщиками из уплаченных страховых премий (страховых взносов), а также за счет иных средств страховщиков»[103].

В работах Э.С. Сарыгиной выработана научная концепция, подтверждаемая и экспертной практикой, что «в рамках экспертизы финансов страховых организаций исследуются процессы формирования, движения и изменений экономического продукта (экономических операций)»[104]. Исходя из этого, мы приходим к выводу, что экспертизу финансов страховых организаций необходимо отнести к виду судебной финансовой экспертизы.

Страхование по своей природе может быть и добровольным, и обязательным, что следует из ст. 927 Гражданского Кодекса РФ. В первом случае страховщики - коммерческие организации, имеющие лицензию на осуществление страховой деятельности в соответствии с законодательством РФ. При обязательном страховании страховщиками являются как государственные внебюджетные фонды, так и лицензированные коммерческие организации.

---

[103] Гражданский Кодекс РФ (часть вторая)// СПС «КонсультантПлюс».

[104] Сарыгина Э. С. Судебная финансово-экономическая экспертиза: теоретические и организационно-методические аспекты. Автореферат дис… к-та юрид. наук. М.: Московская государственная юридическая академия им. О. Е. Кутафина, 2017. 30 с.

Таким образом, экспертизу финансов страховых организаций можно отнести к виду судебной экспертизы частных финансов, так как операции по обязательному страхованию по тем договорам, где в качестве одной из сторон выступает государственный внебюджетный фонд, по нашему мнению, исследуются в рамках обозначенной В.А.Тимченко [105] судебной экспертизы финансов государственных внебюджетных фондов.

Место судебной экспертизы операций на рынке ценных бумаг определятся тем, что рынок ценных бумаг, по смыслу гражданского законодательства и в научном толковании этой категории в трудах О.А. Школика [106], считается отдельным видом финансового рынка, где обращающимися активами выступают ценные бумаги. Из содержания норм гражданского и бюджетного законодательства следует, что в качестве эмитентов ценных бумаг могут выступать как коммерческие организации, так и публичные структуры. Следовательно, судебная экспертиза рынка ценных бумаг может выступать как подвидом судебной экспертизы публичных финансов, так и подвидом судебной экспертизы частных финансов, что определяется видом эмитента ценных бумаг.

Участниками валютных операций, в силу законодательства о валютном регулировании и валютном контроле, о внешнеэкономической деятельности, об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности, могут выступать как публично-правовые образования, так и физические и юридические лица. Данное обстоятельство фактически обуславливает использование либо системы публичных, либо системы частных финансов соответственно. Исходя из этого, полагаем, и определяется отнесение судебной экспертизы валютных операций и внешнеэкономических операций, подлежащих таможенному регулированию, к одному из обозначенных видов судебной финансово-экономической экспертизы.

---

[105] Тимченко В.А. Классификация судебных экономических экспертиз в современных условиях // Вопросы экспертной практики. - 2019. - № 1. - С. 643-646.

[106] Школик О. А. Финансовые рынки и финансово-кредитные институты: учеб.пособие; М-во образования и науки Рос. Федерации, Урал.федер. ун-т. - Екатеринбург: Изд во Урал. ун-та, 2014. - 288 с.

Последнее, что необходимо отметить, - это тот факт, что бюджетная система РФ состоит из федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов. Следовательно, мы полагаем, что исследование операций, связанных с движением бюджетных средств указанной системы, следует рассматривать в качестве одного вида судебной финансовой экспертизы: финансово-бюджетной экспертизы.

Подходя к определению места оценочной экспертизы в предложенной нами классификации, полагаем, что необходимо обозначить следующее.

На сегодняшний день, несмотря на широкую распространенность в рамках не только уголовного, но и иных видов судопроизводств судебных экспертиз, связанных с определением рыночной стоимости объекта оценки, место оценочной экспертизы в структуре судебных экспертиз не определено. Так, отдельные авторы, такие как В.А. Тимченко [107] , Г.А. Корнилова, Н.Н. Лобанова [108] рассматривают оценочную экспертизу в качестве отдельного рода судебных экономических экспертиз.

Нормативные акты, регулирующие производство экспертиз в различных государственных судебно-экспертных учреждениях, также не содержат в себе оценочной экспертизы в качестве отдельного рода или вида судебных экспертиз. Так, например, в приказе Министерства юстиции РФ от 20.04.2023 №72 вопросы определения рыночной стоимости отнесены к роду товароведческих, строительно-технических, землеустроительных, автотехнических и товароведческих экспертиз, в зависимости от объекта оценки.

Вместе с тем, как справедливо отмечает в своих работах А.А. Савицкий, «задачей оценочных экспертиз является определение рыночной стоимости конкретных активов… рыночная стоимость – это экономическое понятие,

---

[107] Тимченко В.А. Классификация судебных экономических экспертиз в современных условиях // Вопросы экспертной практики. - 2019. - № 1. - С. 643-646.

[108] Корнилов Г. А. Концепция обоснования оценочной экспертизы как вида судебно-экономической экспертизы // Вестник Российской таможенной академии. – 2016. – № 2. – С. 84-91.

поэтому оценочные экспертизы целесообразно отнести к виду финансово-экономических экспертиз»[109].

Соглашаясь с мнением А.А. Савицкого, мы также полагаем, что оценочную экспертизу следует относить к роду финансово-экономических экспертиз.

При этом, выражая согласие с классификацией подвидов судебной оценочной экспертизы, изложенной в работах А.А. Савицкого, полагаем, что оценочную экспертизу в представленной нами классификации следует отнести как к судебной экспертизе публичных (в том случае, если, например, объекты недвижимости находятся в государственной собственности), так и к судебной экспертизе частных финансов.

Таким образом, представляется, что на данный момент существуют два основных рода судебно-экономической экспертизы: судебно-бухгалтерская и судебная финансово-экономическая.

Критериями классификации судебно-экономической экспертизы на два обозначенных нами рода являются особенности объекта исследования в совокупности с задачами указанных родов.

Судебная финансово-экономическая экспертиза, в свою очередь, подразделяется на следующие виды: судебная экспертиза публичных финансов и судебная экспертиза частных финансов. Выделение указанных видов обусловлено различиями в специфике образования, распределения и расходования финансов частного сектора и финансов публичного сектора, предполагающей наличие различных подходов к их исследованию.

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,

---

[109] Савицкий А.А.. Экономические экспертизы в судопроизводстве России : Монография— Москва : Проспект, 2022. — С.105.

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.

Соглашаясь с концепцией, изложенной в работах А.А. Савицкого [110], полагаем, что судебно-бухгалтерская экспертиза, в свою очередь, классифицируются в дальнейшем на виды в зависимости от особенностей учётного процесса в коммерческих, бюджетных организациях и организациях банковского сектора.

Как уже отмечалось выше, по двум из трёх выделяемых нами категорий уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств установлено обязательное производство судебной экономической экспертизы именно государственными судебно-экспертными учреждениями, к которым оценочная экспертиза не относится. Таким образом, особенности производства оценочной экспертизы по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств в дальнейшем рассматриваться не будут. Основное внимание в дальнейшем будет уделено судебно-бухгалтерской и финансово-бюджетной экспертизе.

Указанная классификация представлена в приложении №7.

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).

---

[110] Савицкий А. А. Экономические экспертизы в судопроизводстве России : монография. - Москва : Проспект, 2022. – С.25.

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.

Обращаясь к теме настоящего диссертационного исследования, отметим, что к рассматриваемой нами судебно-экономической экспертизы по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств, с учётом приведенной классификации, следует прежде всего отнести судебно-бухгалтерскую экспертизу данных бюджетного учёта (как вид рода судебно-бухгалтерской экспертизы), а также финансово-бюджетную экспертизу (как подвид вида судебной экспертизы публичных финансов рода финансово-экономической экспертизы).

Целесообразным, на наш взгляд, представляется определение предмета выделенных родов экспертиз с целью дальнейшего отнесения различных задач, возникающих в ходе судебно-экспертного исследования, назначаемого по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств, к конкретному роду экспертиз и выделения предметов тех видов судебных экспертиз этих родов, которые имеют место в ходе данного исследования.

§4. Предмет, объект и задачи судебно-экономической экспертизы по уголовным делам о преступлениях в сфере расходования бюджетных средств

Анализ научной литературы позволил установить, что к определению такого фундаментального термина судебной экспертологии, как «предмет судебной экспертизы», нет однозначного подхода. На данный момент представляют интерес две основные точки зрения к определению данного понятия.

Согласно первой и наиболее распространенной точке зрения, представленной в работах таких авторов, как Е.Р. Россинская[111], Ю.К. Орлов[112] Н.А. Селиванов[113], предмет судебной экспертизы представляет собой в общем виде факт (или фактические данные), устанавливаемый на основе специальных познаний в различных областях науки, техники, искусства или ремесла и исследования материалов дела.

Вторая же точка зрения относительно рассматриваемого понятия наиболее подробно раскрыта в работах Аверьяновой Т.В., которая полагает, что предметом экспертизы выступает не сам факт, устанавливаемый на основе специальных знаний эксперта, а непосредственно его «установление путём исследования объектов экспертизы, которые являются материальными носителями информации об происшедшем событии»[114].

Кроме того, нельзя не отметить точки зрения различных ученых относительно понимания непосредственно предмета судебно-экономической экспертизы.

Так, судебно-экономические экспертизы как класс судебных экспертиз, по мнению Л.П. Климович, имеют своим предметом «закономерности изменения в связи с противоправной деятельностью хозяйствующего субъекта содержания

---

[111] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. - 735 с.

[112] Орлов Ю.К. Современные проблемы доказывания и использования специальных знаний в уголовном судопроизводстве: научно-учебное пособие ; М-во образования и науки Российской Федерации, Московский гос. юридический ун-т им. О. Е. Кутафина (МГЮА). - Москва : Проспект, 2016. - 213 с.

[113] Селиванов Н.А. Привлечение специалистов к расследованию (Обзор практики по материалам следственных органов прокуратуры). - М.: Издательско-полиграф. предприятие МТС "Динамо", 1973. —40с.

[114] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 480 с.

учетного процесса и (или) экономических операций, отраженного на носителях учетно-экономической информации»[115].

Л.Н. Пастушкова считает, что «предметом судебной экономической экспертизы являются данные в материалах уголовного дела в виде сведений о фактах реально существующей предпринимательской деятельности»[116].

Мамкин А.Н. в своих работах выделяет предмет судебно-экономической экспертизы как отрасли научного знания и предмет судебно-экономической экспертизы как практической деятельности.

А.Н.Мамкин полагает, что «предмет теории судебно-экономической экспертизы образуют наиболее общие закономерности возникновения, обнаружения и исследования признаков противоправной деятельности, проявляющиеся в системе экономической информации»[117].

Предметом же судебной экономической экспертизы как вида практической деятельности А.Н. Мамкин видит «хозяйственные операции, получившие отражение в учетно-экономической информации, ставшие объектом расследования или судебного разбирательства»[118].

Аналогичный подход можно проследить и в трудах В.А.Тимченко, указывающего, что «предметом судебной экономической экспертизы как отрасли научного знания являются закономерности отражения в экономической информации различных фактов и событий, значимых для целей судопроизводства. Предметом судебной экономической экспертизы как вида практической деятельности являются фактические данные (обстоятельства дела),

---

[115] Климович Л.П. Судебно-экономические экспертизы: теоретические и методические основы, значение при расследовании преступлений. Автореферат д-ра юридических наук. Красноярск: Сибирский юридический институт МВД РФ, 2004. 38 с.

[116] Пастушкова Л.Н. Особенности проведения судебно-экономических экспертиз при расследовании налоговых преступлений//Социальная значимость правовых знаний в жизни российского общества. Материалы международной научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов, посвященной Дню юриста. 2016. Воронежский государственный аграрный университет им. Императора Петра I. С. 255-260.

[117] Мамкин А.Н. Теоретические основы судебно-экономической экспертизы//Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2014. № 6. С. 3.

[118] Там же. С.4.

устанавливаемые на основе исследования экономической информации, зафиксированной на материальных носителях»[119].

Таким образом, синтезируя основные положения работ Россинской Е.Р. и Тимченко В.А., можно сделать вывод, что предметом судебной экономической экспертизы как вида практической деятельности выступает фактические обстоятельства, имеющие значение для гражданского, административного, уголовного дела, дела об административном правонарушении, путём исследования экономической информации, зафиксированной на материальных носителях.

С этой точки зрения и проанализировав работы этих авторов в области судебно-экономической экспертизы, а также указанные выше нормативные акты, которыми урегулированы вопросы проведения судебных экспертиз в государственных судебно-экспертных учреждениях, можно определить предметы выделенных в настоящей работе родов судебно-экономической экспертизы.

Так, на наш взгляд, предметом судебно-бухгалтерской экспертизы выступает фактические данные (обстоятельства дела), свидетельствующие о наличии либо отсутствии нарушений ведения бухгалтерского учета, имеющие значение для всех видов судопроизводства, путём исследования хозяйственных операций, отраженных в данных бухгалтерского учёта, содержащих сведения о состоянии и движении денежных средств и материальных ценностей.

Предмет финансово-экономической экспертизы можно определить как фактические данные (обстоятельства дела), значимые для выводов о финансовом состоянии организации, об образовании, распределении и использовании денежных средств организации, и фактов, повлиявших на негативные отклонения в финансовом состоянии организации, имеющих значение для всех видов

---

[119] Тимченко В.А. Дискуссионные вопросы определения предмета судебной экономической экспертизы. Сборник докладов международной научной конференции "Международные и национальные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы". Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2019. С. 7.

судопроизводства, путём исследования системы экономической информации хозяйствующего субъекта.

Следовательно, необходимым является определение конкретного рода судебно-экономической экспертизы, проводимой по делам о преступлениях, связанных с нарушениями в области расходования бюджетных средств. Исходя из этого, необходимо, прежде всего, определиться с задачами такой судебной экспертизы, ее предметом, методами и объектами.

Для определения задач судебно-экспертных исследований, назначаемых по делам о преступлениях в сфере бюджетных правоотношений, и отнесения их к конкретному роду судебно-экономической экспертизы следует, в первую очередь, уяснить механизм совершения этих преступлений, который определяется способом их совершения.

Это обусловлено тем, что, с точки зрения криминалистической науки, способ совершения преступления выступает источником образования следов и, как справедливо полагал Белкин Р.С., «описание способа совершения преступления следует производить либо от следов применения данного способа с тем, чтобы по ним раскрывать механизм преступления, либо к следам применения этого способа, чтобы, зная его, суметь обнаружить доказательства совершенного преступления и установить личность преступника»[120].

Судебная экспертиза, в свою очередь, исходя из смысла основных правовых норм, регулирующих её производство, представляет собой особое процессуальное действие, осуществляемое путём производства исследования и дачи заключения экспертом с целью установления обстоятельств, подлежащих доказыванию. Следовательно, экспертная задача в каждом конкретном случае направлена на достижение определенной законом цели и, соответственно, разрешение этой задачи и достижение этой цели возможны только при условии уяснения способа совершения преступления или его следовой картины.

---

[120] Белкин Р. С. Курс криминалистики : учеб.пособие. - М. : ЮНИТИ-ДАНА ; Закон и право, 2001. – С.314.

Таким образом, приходим к необходимости анализа известных способов совершения преступлений в области бюджетных правоотношений.

С точки зрения криминалистики, способ совершения преступления есть понятие более широкое, чем аналогичное понятие уголовного права, выступающее факультативным признаком объективной стороны преступления. Это объясняется назначением криминалистики как науки, направленной на выявление и исследование объективных закономерностей совершения преступлений, практики их расследования, разработку методов и средств по предупреждению, раскрытию и расследованию преступления.

Методологическое значение способа в криминалистической науке невозможно переоценить, так как способ совершения преступления играет важнейшую роль в механизме следообразования и, как следствие, исходя из диалектической теории отражения, учет этого фактора обязателен для подготовки методических рекомендаций по раскрытию и расследованию преступлений. Такие методические рекомендации разрабатываются на основании изменений, которые вносят преступления в окружающую действительность.

Так, Р.С. Белкин исходит из того, что «способ совершения и сокрытия преступления, точнее - знание о нем, определяют путь познания истины по делу, то есть метод раскрытия и расследования»[121].

Вопросы исследования рассматриваемой криминалистической категории поднимались в работах Г.Г. Зуйкова[122], Р.С. Белкина[123], Н.П. Яблокова[124], В.П. Колмакова[125], Э.Д. Курановой[126].

---

[121] Там же. С.313.

[122] Зуйков Г. Г. Поиск по признакам способов совершения преступлений - М. : Высшая школа МВД СССР., 1970 - 191 с.

[123] Белкин Р.С. . Криминалистика: учебник для вузов / Под ред. Р.С. Белкина. – М.: НОРМА,2001. – 990 с.

[124] Яблоков Н.П. Криминалистика: Учебник для прикладногобакалавриата / Н.П. Яблоков. – 2-е изд. Перераб и доп. - М.: Юрайт, 2017. - С. 303.

[125] Колмаков В. П. Следственный осмотр / В. П. Колмаков. - М. : Юрид. лит., 1969. - 193 с.

[126]Куранова Э. Д. Об основных положениях методики расследования отдельных видов преступлений // Вопросы криминалистики. - М. :Госюриздат, 1962. - Вып. 6-7. - С. 152-167.

Н.П. Яблоков представляет дефиницию данного термина как «субъективно и объективно обусловленную систему поведения субъекта преступления до, в момент и после совершения преступления, которая оставляет различные характерные следы, позволяющие при помощи криминалистических средств и приемов получить представление о сути происшедшего события, своеобразии преступного поведения нарушителя, его отдельных личностных свойствах»[127].

Э.Д. Куранова определила способ совершения преступления как «комплекс действий по подготовке, совершению, сокрытию преступления, избранный виновным в соответствии с намеченной целью и теми условиями, в которых осуществляется преступный умысел»[128].

В.П. Колмаков[129], А.Н. Колесниченко[130] подробно разрабатывали тему криминалистического понятия способа совершения преступления, в том числе содержание данной категории и ее соотношение с такими терминами, как «способ подготовки к совершению преступления» и «способ сокрытия преступления».

На сегодняшний день в криминалистической науке отсутствует единый подход к определению понятия «способ совершения преступления». Вместе с тем, анализируя научные труды указанных выше ученых, можно прийти к выводу о том, что способ совершения преступления, в зависимости от качественного содержания данного понятия, рассматривается как в узком, так и в широком смысле.

Так, в узком смысле способ совершения преступления можно рассматривать с точки зрения, изложенной в работах В.Ф. Ермоловича. Под способом совершения преступления в данном случае понимается система действий по

---

[127] Яблоков Н.П. Криминалистика: Учебник для прикладного бакалавриата. – 2-е изд. Перераб и доп. - М.: Юрайт, 2017. - С. 31.

[128]Куранова Э. Д. Об основных положениях методики расследования отдельных видов преступлений // Вопросы криминалистики. - М. :Госюриздат, 1962. - Вып. 6-7. - С. 8.

[129] Колмаков В. П. Следственный осмотр / В. П. Колмаков. - М. : Юрид. лит., 1969. - 193 с.

[130] Колесниченко А. Н. Научные и правовые основы расследования отдельных видов преступлений : автореф. дис. на соиск. учен.степ. д-ра юрид. наук; Харьк. юрид. ин-т. - Х., 1967. - 28 с.

непосредственному совершению преступления, где «в качестве одной из ограничительных точек может выступать момент оконченного преступления»[131].

В широком же смысле, отталкиваясь от определения, предложенного Г.Г. Зуйковом, под способом следует понимать «систему действий по подготовке, совершению и сокрытию преступлений, детерминированных условиями внешней среды и психофизиологическими свойствами личности, могущих быть связанными с избирательным использованием соответствующих орудий или средств и условий места и времени»[132]. Указанное определение в дальнейшем также было дополнено Р.С. Белкиным, который предложил объединить обозначенную систему действий общим преступным замыслом[133].

Касаясь проблемы отсутствия единообразия в научном определении способа совершения преступления, А.Л. Дудников[134]указывает, что причина такой проблемы вызвана исследованием учёными-криминалистами способов лишь отдельных видов преступлений, что препятствует обобщению накопленного эмпирического и теоретического материала и формированию единой категории.

Для приспособления указанного понятия к целям нашего исследования, необходимым будет являться выявление основополагающих криминалистических особенностей рассматриваемой группы преступлений. Данная цель может быть достигнута путём анализа научной литературы и практики правоохранительных органов.

В работах А.В.Макарова[135], И.Н.Соловьева[136], Д.А.Бойкова[137], указано, что существующие нормы уголовного права не закрепляют отдельные составы

---

[131] Ермолович В. Ф. Способы и механизм преступления. Минск, 2000. URL: http://www.ex-jure.ru/law/news.php?newsid=386 (дата обращения: 10.08.2024).

[132] Зуйков Г. Г. Криминалистическое учение о способе совершения преступления :дис. ... д-ра юрид. наук. М., 1970. С. 10.

[133] Белкин Р.С. Курс криминалистики. В 3 т. Т. 3 Криминалистические средства, приёмы и рекомендации. М.: Юристъ, 1997. С. 359.

[134] Дудников А.Л. Криминалистическое понятие «способ преступления» // Проблемы законности. – Харьков, Национальный университет "Юридическая академия Украины им. Ярослава Мудрого". – вып. 120. – с.232-242.

[135] Макаров А.В. Преступность в бюджетной сфере - понятие, тенденции, предупреждение: Автореф. дис.. док.юрид. наук. - Спб, 2005. - С. 20.

преступлений в области расходования бюджетных средств. Указанные преступления являются элементами общественных отношений, охраняемые различными статьями Особенной части УК РФ.

По смыслу норм Уголовного Кодекса и с учётом правоохранительной практики, а также результатов проведенного анкетирования, преступления в сфере расходования бюджетных средств можно условно разделить на три обособленные группы:

1. Хищения. Здесь, прежде всего, речь идет о преступлениях, закрепленных в диспозиции ст.160 УК РФ, т.е. о присвоении или растрате бюджетных средств организации-бюджетополучателя, которые, по результатам опросов практикующих юристов, занимают 51,1 % всех преступлений в рассматриваемой сфере.

2. Преступления в сфере расходования бюджетных средств, не сопряженные с целью хищения (нецелевое расходование бюджетных средств, нецелевое использование средств государственных внебюджетных фондов).

3. Преступления, не включенные в иные группы.

Данные группы преступлений дифференцируются, прежде всего, в зависимости от содержания составов указанных преступлений.

Первая группа представляет собой корыстное, противоправное и безвозмездное изъятие средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в пользу виновного или других лиц, причинившее ущерб государству в виде его уполномоченных органов.

Вторая группа представляет собой деяние, заключающееся в использовании средств бюджетов бюджетной системы Российской федерации на цели, не соответствующие условиям их получения.

---

[136] Соловьев И.Н. Особенности квалификации преступлений в финансово-бюджетной сфере // "Налоговый вестник", 2015, № 5, С. 66.

[137] Бойков Д.А. Общественные отношения, складывающиеся на стадии расходования бюджетов, как видовой объект нецелевого расходования бюджетных средств // "Российский следователь", 2005, № 9. С. 7.

Третья группа представляет собой преступные деяния, связанные с нарушением порядка формирования, распределения и использования бюджетных средств, но не включенные в иные группы.

Принимая во внимание специфику преступлений в сфере бюджетных правоотношений, адаптируя определения, предложенное Г.Г. Зуйковым, Р.С. Белкиным, В.Ф., Н.П. Яблокова, как наиболее обобщённых и универсальных, мы приходим к следующему.

Способ совершения преступлений в сфере расходования бюджетных средств в широком смысле представляет собой обусловленную субъективными качествами должностного лица получателя бюджетных средств, особенностями бюджетных средств как предмета преступного посягательства систему поведения субъекта преступления, направленную на завладение бюджетными средствами либо на реализацию бюджетных средств на цели, не соответствующие условиям их получения, либо на иные цели, связанные с нарушениями в процессе формирования, распределения и использования бюджетных средств.

В узком смысле под способом совершения преступлений в сфере расходования бюджетных средств следует понимать детерминированную условиями внешней среды и психофизиологическими особенностями должностного лица получателя бюджетных средств систему действий в процессе совершения преступления, направленную на завладение бюджетными средствами либо на реализацию бюджетных средств на цели, не соответствующие условиям их получения, либо на иные цели, связанные с нарушениями в процессе формирования, распределения и использования бюджетных средств, ограниченная моментом реализации преступного умысла.

Базируясь на предложенной нами классификации, можно предложить такую группировку способов совершения преступлений в области бюджетных правоотношений.

I. Способы хищений в сфере расходования бюджетных средств.

Эмпирический материал, полученный от правоохранительных органов, и положения работ В.А.Тимченко, О.Д.Соловьева, А.Н.Мамкина[138], приводят нас к тому факту, что механизм совершения указанных преступлений предполагает возникновение искажений в содержании первичных документов и регистров бюджетного учёта.

Например, в соответствии с приговором Вяземского районного суда Хабаровского края, вынесенным по делу № 1-2/2019 15 июля 2019 г., главный бухгалтер КГКУ «Аванское лесничество» К. была привлечена к уголовной ответственности по ст.160 УК РФ. Установлено, что она присвоила бюджетные средства, внеся искажения в ведомости на выдачу денег из кассы подотчетным лицам, а именно добавив ложные сведения о выдаче в подотчет механику Ф. денежных средств для приобретения материальных запасов, составив при этом авансовые отчеты от имени Ф. вместе с подложными товарными чеками, накладными, квитанциями, актами выполненных работ[139].

Приговором Кунгурского городского суда Пермского края по делу № 1-251/2019, вынесенным 24 июня 2019 г., к уголовной ответственности был привлечен И., за растрату бюджетных средств, выраженную в приобретении за счёт средств муниципального образования ж/к телевизора и ноутбука без проведения указанной операции по бухгалтерскому учёту организации, с внесением искажений в акт приема-передачи путем исключения оттуда ноутбука и ж/к телевизора[140].

Как следует из приговора Арзамасского городского суда Нижегородской области, к уголовной ответственности была привлечена Х., которая дала незаконное указание бухгалтеру учреждения А. о начислении сверх установленного штатным расписанием лимита Х. бюджетных денежных средств

---

[138] Мамкин А.Н., Соловьев О.Д., Тимченко В.А. Финансово-экономическая экспертиза: методика исследования бухгалтерской отчетности: Учебное пособие. – Н. Новгород: Изд-во Нижегородского госуниверситета, 2016. – 56 с.

[139] База данных «Судебные и нормативные акты РФ» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.sudakt.ru/ (дата обращения: 08.09.2024).

[140] Там же.

со статьи расходов № 211 «Фонд начисления заработной платы», путем внесения в расчетно-платежную ведомость сведений о не удержании с Хмельниковой Т.Л. НДФЛ в размере 13% на сумму 3676 рублей и указании в данной графе суммы в размере 9324 рублей с минусовым значением, что увеличило заработную плату Хмельниковой Т.Л. на сумму 13 000,00 рублей[141].

Таким образом, способы хищений, состоящие во внесении искажений в различные документы, отличаются многообразием и влекут закономерное отображение следов преступной деятельности в системе экономической информации. А такие следы выражаются в несоответствиях между данными бухгалтерского (бюджетного) учёта и отчётности и первичной документацией.

II. Способы совершения преступлений, не сопряженных с хищением бюджетных средств.

Наиболее распространенным из данной группы преступных деяний выступает преступление, закрепленное в ст.285.1 «Нецелевое расходование бюджетных средств», что порождает необходимость детального рассмотрения способов совершения указанного преступления.

Базируясь на работах Никифоровой И.А. [142] и материалах судебной практики, можно заключить, что нецелевое расходование бюджетных средств может быть совершено двумя основными способами:

1) Расходование бюджетных средств на цели, не связанные с реализацией функций РФ, субъектов РФ и муниципалитетов.

2) Несоответствие порядка расходования бюджетных средств законодательным нормам, устанавливающим такой порядок.

Первый способ, как отмечает И.А. Никофорова[143], может быть реализован субъектами преступления путём совершения следующих действий.

---

[141] Там же.

[142] Никифорова И. А. Расследование нецелевого расходования бюджетных средств: дис. … канл. юрид. наук:12.00.12. – Тула, 2016. – 264 с.

1. Финансирование бюджетными средствами тех расходов, которые не могут быть осуществлены за счёт средств соответствующего бюджета.

Выявление указанного способа предполагает наличие у сведущих лиц и лиц, осуществляющих расследование преступления, знаний в сфере формирования расходных обязательств бюджетов. Как указано в ст.65 БК РФ, «формирование расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации осуществляется в соответствии с расходными обязательствами, обусловленными установленным законодательством Российской Федерации разграничением полномочий федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, исполнение которых согласно законодательству Российской Федерации, международным и иным договорам и соглашениям должно происходить в очередном финансовом году (очередном финансовом году и плановом периоде) за счет средств соответствующих бюджетов»[144].

Статьями 84-86 БК РФ регламентированы основания возникновения расходных обязательств публичных образований всех уровней, закрепляется, что «установление и исполнение расходных обязательств, связанных с решением вопросов, относящихся к компетенции вышестоящих органов, запрещено нижестоящими органами государственной власти и органами местного самоуправления».

При этом важно отметить, что расходные обязательства РФ связаны как с целью реализации задач и функций РФ, так и с целью предоставления субвенций бюджетам нижестоящих уровней бюджетной системы.

Совершение преступления рассматриваемым способом влечёт возникновение несоответствий между первичными документами, которыми отражается факт выполнения бюджетных обязательств по использованию бюджетных средств, целевыми статьями классификации расходов, установленными надлежащим финансовым органом в соответствии с расходными

[144] Бюджетный Кодекс РФ // СПС «КонсультантПлюс».

обязательствами, подлежащими исполнению за счёт средств бюджета, и целевыми статьями классификации расходов, применяемых организацией – получателем бюджетных средств. Необходимо также обратить внимание на документы, с которыми закон связывает возникновение бюджетных обязательств у получателей бюджетных средств. К таким документ относят нормативно-правовые акты (в том числе федеральные законы и законы субъектов РФ), заключенные договоры об осуществлении полномочий по предметам ведения, договоры от имени РФ, субъекта РФ или муниципалитета, а также нормативно-правовые акты, на основании которых выделяются межбюджетные трансферты.

2. Направление бюджетных средств получателем бюджетных средств в адрес тех организаций, которые оказывают услуги или выполняют работы для получателя бюджетных средств, не связанные с характером деятельности получателя бюджетных средств, либо финансирование или учреждение коммерческих организаций.

Для выявления в указанном случае нецелевого расходования бюджетных средств необходимо исследовать соответствующие законы, иные нормативно-правовые акты, уставы, определяющие деятельность получателя бюджетных средств, законы (решения) о бюджете, бюджетные сметы, первичные документы, которыми оформляются указанные хозяйственные операции, а также регистры бухгалтерского учёта, в которых отражаются данные операции.

3. Расходование бюджетных средств в нарушение лимитов бюджетных обязательств и бюджетной сметы.

В указанном случае для надлежащей квалификации деяния необходимо обратиться к содержанию документов - оснований получения бюджетных средств (сводная бюджетная роспись, бюджетная роспись, бюджетная смета и т.д.), и их соотношению со сведениями бухгалтерского учёта, а также первичной документацией, относящейся к конкретным операциям в рамках лимитов бюджетных обязательств.

Второй способ, по мнению Никофоровой И.А.[145],предполагает совершение следующих действий:

1. Финансирование объектов, не предусматривающих такого финансирования;

2. Нарушение установленного порядка использования межбюджетных трансфертов;

3. Расходование бюджетных средств, которые были предоставлены для выполнения государственных целевых программ или на другие цели;

4. Несанкционированное перераспределение средств бюджета по кодам расходов бюджетов РФ.

Указанные действия вызовут появление несоответствий между документами, служащими основаниями предоставления бюджетных средств, первичными документами, данными бухучёта, а также установленными приказами Минфина России кодами бюджетной классификации.

III. Способы совершения иных преступлений, не входящих в первые две группы.

Здесь, необходимо отметить, что такие преступления чаще всего квалифицируются правоохранительными органами как преступления, состав которых закреплен в ст.285 УК РФ.

Так, Приговором Евпаторийского городского суда Республики Крым от 07 июля 2020 года по делу №1-200/2020 был признан виновным Завадский О.Л., который являлся руководителем бюджетного учреждения. Бюджетные средства, предоставленные бюджетному учреждению, были перечислены в рамках муниципального контракта подрядчику. Вместе с тем, перечисление бюджетных средств, несмотря на их целевой характер, вразрез с положениями контракта, не подтверждалось каким-либо фактическим исполнением работы[146].

---

[145] Никифорова И. А. Расследование нецелевого расходования бюджетных средств: дис. канд. юрид. наук:12.00.12. – Тула, 2016. – 264 с.

[146]База данных «Судебные и нормативные акты РФ» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.sudakt.ru/ (дата обращения: 08.09.2024).

Обобщая изложенное, можно сделать вывод о неоднородности способов, совершения преступления, что в итоге влияет на дифференциацию задач судебно-экспертных исследований.

Исходя из определенных ранее предметов родов судебно-экономической экспертизы и проанализировав разнообразные способы совершения преступлений в бюджетной сфере, можно сделать вывод о применимости следующих родов, видов и подвидов судебно-экспертных исследований, которые целесообразно назначать в процессе расследования преступлений в сфере бюджетных правоотношений: судебно-бухгалтерская экспертиза данных бюджетного учёта (как вид судебно-бухгалтерской экспертизы) и судебная финансово-бюджетная экспертиза (как подвид вида судебной экспертизы государственных и муниципальных финансов рода судебной финансово-экономической экспертизы).

Разграничение этих двух видов судебно-экономической экспертизы реализуется, прежде всего, по предмету и кругу экспертных задач и, в меньшей степени, объектами экспертного исследования.

Рассмотрение судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта необходимо начать с определения предмета данного вида судебной экспертизы. Так, основываясь на родовом определении предмета судебно-бухгалтерской экспертизы, а также на выявленных в ходе исследования основных вопросах, которые могут возникнуть в процессе рассмотрения дел о преступлениях в бюджетных правоотношениях, можно сделать вывод, что предметом судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта выступают фактические данные (обстоятельства дела), свидетельствующие о об источнике поступления, направлении и основании списания, дате списания бюджетных средств, включая данные оналичии или отсутствии нарушений, имеющие значение для всех видов судопроизводства, устанавливаемые путём исследования хозяйственных операций, отраженных в данных бюджетного учёта, содержащих сведения о состоянии и движении бюджетных средств.

Каждый вид судебной экспертизы в рамках соответствующего рода судебной экспертизы характеризуется наличием особенной экспертной задачи,

под которой понимается «экспертная деятельность, направленная на преобразование потенциальной доказательственной информации, содержащейся в представленных на экспертизу в качестве исходных данных материалов дела, в актуальную доказательственную информацию, которая может быть использована для правильного решения дела»[147].

В зависимости от характера основных целей экспертного исследования, экспертные задачи традиционно подразделяются на идентификационные и диагностические. Идентификационные задачи направлены на установление единичного конкретного тождества объекта и не решаются в ходе производства судебно-экономических экспертиз.

Диагностические связаны с определением природы, свойств и состояний объекта, их изменениями, произошедшими в результате совершения преступления (простые), установлением механизма события (сложные). Кроме того, в структуре диагностических задач также присутствует отдельная группа задач классификационных, решение которых предполагает отнесение объекта к заранее обозначенному и определенному кругу объектов (классу). Сущность диагностических задач, как справедливо отмечалось Ю.Г. Коруховым [148], базируются на теории связей, к которым автор в рамках диагностических исследований относит субстанциональную, функциональную, генетическую связи и связь преобразования.

Исследуя диагностические задачи, Л.П. Климович указывает, что «система экспертных задач судебно-экономических экспертиз … состоит из следующих блоков, которые направлены на решение задач расследования: 1) установление (исследование) состояния объектов учета; 2) установление (исследование) обстоятельств и механизма события, 3) установление наличия (или отсутствия) фактов или объектов, 4) выделение фактов и объектов, 5) исследование

---

[147] Зинин А.М., Майлис Н.П. Судебная экспертиза. Учебник. – М.: Право и закон; Юрайт-Издат, 2002 – 318 с.

[148] Корухов Ю.Г. Криминалистическая диагностика при расследовании преступлений. Научно-практическое пособие. — М.: НОРМА-ИНФРА-М, 1998.-288 с.

причинной связи, 6) обоснование правильности (неправильности) выводов и решений, относящихся к предмету судебно-экономической экспертизы»[149].

Э.С. Сарыгина считает, что «типичные задачи судебной финансово-экономической экспертизы – это сложные прямые и обратные диагностические задачи: определение финансового состояния (активы, структуры обязательств и капитала), в том числе платежеспособности, ликвидности, финансовой устойчивости, рентабельности, кредитоспособности и т.п. в статике либо в динамике; анализ структуры и динамики доходов и расходов организации (предприятия) в целях определения в них диспропорций, повлиявших на величину балансовой прибыли и связанных с ней показателей».[150]

В.А.Тимченко, присоединяясь к позиции перечисленных учёных, полагает, что «задачи, решаемые в различных родах класса судебно-экономических экспертиз, относятся как к идентификационным, так и к диагностическим. При этом диагностические задачи, решаемые в классе судебно-экономических экспертиз, могут относиться к простым и сложным, а также классифицироваться на прямые и обратные. Также в ряде случаев задачи, решаемые в классе судебно-экономических экспертиз, можно отнести к классификационным»[151].

Выражая согласие с мнениями вышеприведенных авторов и обобщая материалы судебно-экспертной практики, мы полагаем, что в рамках исследования операций использования бюджетных средств экспертная задача может носит исключительно диагностический характер.

---

[149] Климович Л.П. Судебно-экономические экспертизы: теоретические и методические основы, значение при расследовании преступлений. Автореферат д-ра юридических наук. Красноярск: Сибирский юридический институт МВД РФ, 2004. 38 с.

[150] Сарыгина Э.С. Судебная финансово-экономическая экспертиза: теоретические и организационно-методические аспекты. Автореферат дис… к-та юрид. наук. М.: Московская государственная юридическая академия им. О.Е. Кутафина, 2017. 30 с.

[151] Тимченко В.А. Учение о задачах, решаемых судебно-экономической экспертизой . Сборник докладов международной научной конференции "Международные и национальные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы". Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2020. С. 4.

К числу диагностических задач судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта, базируясь на положениях работ Ю.Г. Корухова [152], можно отнести следующие:

1. Выявление генетической связи, т.е. связи между причиной и следствием. 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.

2. Выявление функциональной связи, т.е. связи между взаимозависимыми процессами. 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.

3. Выявление субстанциональной связи, т.е. связи между самой вещью как целым и свойствами этой вещи.

Адаптируя теоретические воззрения В.А. Тимченко [153] относительно классификационных задач в судебно-экономической экспертизе, мы полагаем, что в рамках судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта классификационная задача, выражающая субстанциональную связь между объектами экспертизы, может быть сформулирована следующим образом: на каких счетах бухгалтерского (бюджетного) учёта должна была отражаться конкретная операция по исполнению бюджета и на каких счетах она была отражена фактически.

---

[152] Корухов Ю.Г. Криминалистическая диагностика при расследовании преступлений. Научно-практическое пособие. — М.: НОРМА-ИНФРА-М, 1998.-288 с.

[153] Тимченко В.А. Учение о задачах, решаемых судебно-экономической экспертизой . Сборник докладов международной научной конференции "Международные и национальные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы". Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2020. С. 4.

Определяющим признаком видовой принадлежности экспертного исследования, источником сведений о тех или иных событиях выступает объект экспертизы.

Объект экспертного исследования, согласно определению, данному Р.С. Белкиным, есть «материальный объект, содержащий информацию, необходимую для решения экспертной задачи»[154].

В рамках судебной экспертологии существуют различные классификации объектов экспертного исследования. Наиболее распространенной и разработанной выступает классификация объектов с учетом иерархии их значений. Так, в своих работах Т.В.Аверьянова[155], Р.С.Белкин[156], Д.Я.Мирский[157], Ю.К.Орлов[158], с учётом указанного классификационного критерия, выделяют общий объект, родовой объект, конкретный объект, непосредственный объект и специальный объект.

Ю.К. Орлов указывает, что под общим объектом следует понимать «предметы материального мира, свойства которых позволяют эксперту на основе его специальных познаний установить факты, относящиеся к предмету экспертизы».[159]

Определения родового и конкретного объектов достаточно полно отражены в работах Аверьяновой Т.В. Под ними автор понимает, соответственно, «совокупность материальных носителей информации, отличающихся своими свойствами, исследуемая в рамках конкретного класса или рода экспертизы, и

---

[154] Белкин Р. С. Курс криминалистики : учеб.пособие - М. : ЮНИТИ-ДАНА ; Закон и право, 2001. – С.521.

[155] Аверьянова Т.В. Криминалистика :учебник для вузов. –3-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, 2019. – 928 с.

[156] Белкин Р. С. Курс криминалистики : учеб.пособие. - М. : ЮНИТИ-ДАНА ; Закон и право, 2001. – С.521.

[157] Мирский Д.Я. Понятие объекта судебной экспертизы // Актуальные проблемы теории судебной экспертизы. Сб. науч. тр. - М.: ВНИИСЭ, 1984. - С. 21-22.

[158] Орлов Ю.К. Судебная экспертиза как средство доказывания в уголовном судопроизводстве. Научное издание - М.: ИПК РФЦСЭ, 2005. - 264 с.

[159] Орлов Ю.К. Судебная экспертиза как средство доказывания в уголовном судопроизводстве. Научное издание - М.: ИПК РФЦСЭ, 2005. – С.121.

индивидуальный носитель информации, представленный для производства экспертизы»[160].

М.М. Виноградова, касаясь проблем определения объекта судебно-экономической экспертизы, являющегося по вышеприведенной классификации родовым объектом, полагает, что «в широком смысле объектом СЭЭ являются любые относящиеся к ее предмету материалы дела, направляемые на экономическую экспертизу. Сюда входят не только бухгалтерские, финансовые, учетные и отчетные документы, содержащие сведения об интересующем суд или следствие факте или событии финансово-хозяйственной жизни предприятия, но и иные документы (акты ревизии, аудиторской и налоговой проверок, заключения других экспертиз и т.д.), которые эксперт изучает уже в силу того, что любое экспертное исследование начинается с анализа исходных данных, содержащихся в материалах дела. В более узком смысле под объектом конкретного экспертного исследования понимается именно та документально зафиксированная информация о фактах и событиях финансово-хозяйственной жизни хозяйствующего субъекта, которая анализируется экспертом и кладется в основу его выводов».[161].

Как полагает В.А.Тимченко, такое определение, имея свои достоинства, относящиеся к определению объектов судебно-экономической экспертизы в широком смысле, также имеет недостатки, выраженные в делении понимания данного термина в широком и узком смыслах.

Данное высказывание стоит признать справедливым. По нашему мнению, с учётом классификации объектов судебно-экспертного исследования, предложенной названными авторами в своих работах, представляется

---

[160] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 480 с.

[161] Виноградова М.М. Теоретические и методологические основы экспертного исследования финансового состояния хозяйствующего субъекта при расследовании преступлений в сфере экономической деятельности: Автореф. дис.. к. юрид. наук. М.: РФЦСЭ, 2006. 27 с.

необходимым определить дефиницию двух терминов: родового объекта и объекта конкретного.

Л. П. Климович предлагает следующее определение родового объекта судебных экономических экспертиз: «общими объектами класса судебно-экономических экспертиз являются исследуемые в связи с противоправной деятельностью: 1) содержание учетных операций, 2) содержание экономических операций»[162].

Анализируя такую дефиницию рассматриваемого термина, выражаем согласие с мнением В.А.Тимченко, указавшего, что «данное определение объектов предполагает исследование в связи с противоправной деятельностью. Такой подход игнорирует производство экспертиз, назначаемых не в связи с расследованием преступлений, а по спорным делам…». Кроме того, В.А. Тимченко подчеркивает, что «судебный эксперт-экономист действительно может исследовать как содержание учетных операций, так и содержание экономических операций. Однако для этого ему необходима информация на материальных носителях, соответствующая критериям, предъявляемым процессуальным законодательством, прежде всего относимости, допустимости и достаточности. Вот именно материальные носители такой информации и являются объектами исследования при производстве судебно-экономических экспертиз»[163].

Также В.А. Тимченко высказывает позицию, что «объектами судебно-экономической экспертизы являются материальные носители, содержащие регламентируемую и не регламентируемую нормативными актами информацию о фактах хозяйственной жизни в отношении средств организации и их источников, позволяющие идентифицировать лиц, составивших эти носители информации, лиц, ответственных за имевшие место факты хозяйственной жизни в отношении

---

[162] Климович Л.П. Судебно-экономические экспертизы: теоретические и методические основы, значение при расследовании преступлений: Автореф. дис. … д-ра юрид. наук. Красноярск: Сибирский юридический институт МВД РФ, 2004. 38 с.

[163] Тимченко В.А. Объекты судебно-экономической экспертизы. / Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2020. № 2. С. 4.

средств организации и их источников, а также проверить достоверность информации, содержащейся на материальных носителях»[164].

Определения непосредственного и специального объектов также не находят определенного единства в науке.

Т.В.Аверьянова, отождествляет непосредственный объект со специальным и определяют последний как «материальный носитель информации определенной природы, исследуемый на основе специальных познаний в рамках конкретного вида экспертизы»[165].

В научной литературе, при рассмотрении непосредственного объекта различных родов и видов судебно-экономической экспертизы, несмотря на изложенное выше определение, понимаются не сами материальные носители информации, а их содержание.

Так, В.К. Степутенкова рассматривала в качестве непосредственных объектов исследования «материальные источники информации, отражающие систему счётных записей»[166].

Т.М. Москвина определяет непосредственные объекты судебно-экономических экспертиз как «формализованное или опосредованное отображение предмета либо события хозяйственной жизни, материальным носителем которого выступают документы»[167]

А.А. Савицкий понимает под объектами судебно-экономического экспертного исследования «документально подтвержденную экономическую информацию на бумажных носителях, в электронных документах, компьютерных средствах и системах»[168]

---

[164] Там же. С.5.

[165] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 480 с.

[166] Современные возможности судебных экспертиз: методическое пособие для экспертов, следователей и судей / В. К. Степутенкова. М.: Триада-Х, 2000. С. 194.

[167] Возможности производства судебной экспертизы в государственных судебно-экспертных учреждениях Минюста России / под общ.ред. Т. П. Москвиной. М.: Антидор, 2004. 512 с.

[168] Савицкий А.А. Экономические экспертизы в судопроизводстве России: монография, - М.:ООО «Проспект», 202, С.85.

Следовательно, рассматривая объект судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта как специальный объект судебной экспертизы и развивая предложения Т.В. Аверьяновой и А.А. Савицкий, полагаем, что его следует определить как документально подтвержденную экономическую информацию об интересующих следствие, суд фактах финансово-хозяйственной деятельности и имущественном положении получателя бюджетных средств, отраженную на бумажных носителях, в электронных документах, исследуемую на основе специальных знаний в сфере бухгалтерского учёта и отчётности, бюджетного контроля и регулирования, а также экономического анализа.

Обобщая материалы судебно-экспертной практики и научной литературы, мы приходим к выводу, что при производстве указанного вида экспертизы можно выделить следующие объекты исследования (см. таблицу

Таблица 1.

Объекты судебно-бухгалтерского и финансово-экономического экспертного исследования

№	Группа объектов	Объекты
1	Документы, служащие правовым основанием предоставления бюджетных средств	1. Расходные расписания (распоряжение главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств о доведении лимитов бюджетных обязательств); 2. Казначейские уведомления (документы, содержащие информацию об объеме бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств, формируемых исходя из сводной бюджетной росписи, бюджетной росписи); 3. Бюджетные росписи и сводные бюджетные росписи;

		4. Бюджетные сметы казенных учреждений; 5. Уведомления о доведении лимитов бюджетных обязательств с детализацией по КБК
2	Договоры на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, оформляемые в пределах принятых организацией-бюджетополучателем лимитов бюджетных обязательств	1. Государственные или муниципальные контракты на поставку товаров для государственных муниципальных нужд; 2. Государственные или муниципальные контракты на выполнение подрядных работ/оказание услуг для государственных или муниципальных нужд;
3	Первичные документы, составляемые в зависимости от характера той или иной сделки, заключенной в пределах лимитов бюджетных обязательств	1. Товарно-транспортные накладные; 2. Акты приемки-передачи; 3. Акты выполненных работ; 4. Акты оказанных услуг; 5. Платёжные поручения; 6. Расходные кассовые ордера
4	Выписки из лицевых счетов получателей бюджетных средств, открытых в Федеральном казначействе или финансовом органе	1. Выписки из лицевых счетов получателей бюджетных средств, открытых в Федеральном казначействе; 2. Выписки из лицевых счетов получателей бюджетных средств, открытых в финансовом органе субъекта РФ; 3. Выписки из лицевых счетов

	субъекта РФ/ муниципального образования	получателей бюджетных средств, открытых в финансовом органе муниципального образования
5	Регистры бухгалтерского (бюджетного) учёта	1. Главная Книга; 2. Инвентарные карточки 3. Журналы операций (в частности, по счетам «Касса», операций расчетов с подотчетными лицами, с поставщиками и подрядчиками) 4. Журналы учета 5. Ведомости учёта
6	Отчётность об исполнении бюджета	1. Отчёт об исполнении бюджета соответствующего уровня; 2. Иные документы, предусмотренные бюджетным законодательством.
7	Бюджетная отчётность получателей бюджетных средств	1. Баланс государственных (муниципальных) учреждений, казённых учреждений 2. Справка по консолидируемым расчётам 3. Отчёт о бюджетных обязательствах 4. Отчёт о финансовых результатах деятельности

Как уже было обозначено выше, вторым основным видом судебно-экономической экспертизы, проводимой в ходе расследования преступлений в сфере бюджетных правоотношений, выступает финансово-бюджетная экспертиза.

Основываясь на данных судебно-экспертной, практике правоохранительных и контрольно-ревизионных органов, можно сделать вывод о том, что данная экспертиза, прежде всего, имеет место в ходе расследования преступлений в сфере расходования бюджетных средств.

Базируясь на этом, мы полагаем, что предмет указанного вида экспертизы можно определить как фактические данные (обстоятельства дела), значимые для выводов об образовании, распределении и использовании бюджетных средств организации, и влиянии бюджетных ассигнований на финансовое состояние организации-бюджетополучателя, имеющие значение для всех видов судопроизводства, устанавливаемые путём исследования системы экономической информации хозяйствующего субъекта.

Основываясь на приведенном выше определении понятия экспертной задачи и обозначенной классификации, можно сделать вывод, что в процессе проведения данного вида экспертизы решается диагностическая задача, которую можно сформулировать так: 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 расходования бюджетных средств на осуществление целевой деятельности организации.

Таким образом, исходя из теоретических воззрений Ю.Г. Корухова на сущность криминалистического диагностического процесса [169] , а также на основании упомянутого им в своих работах учения о связях, полагаем, что данная задача основана на исследовании как генетических, так и функциональных связей.

Объектом финансово-экономической экспертизы образования и использования бюджетных средств и финансового состояния организации-

[169] Корухов Ю.Г. Криминалистическая диагностика при расследовании преступлений. Научно-практическое пособие. — М.: НОРМА-ИНФРА-М, 1998.-288 с.

бюджетополучателя выступает 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.

Подходя к исследованию объектов рассматриваемого нами вида финансово-экономической экспертизы, следует отметить, что материальные носители во многом совпадают с материальными носителями информации, ранее рассмотренными при исследовании судебно-бухгалтерской экспертизы. Однако информация, получаемая от этих носителей, различна, что проявляется в различных подходах к их исследованию и различием задач анализируемых нами родов экспертизы.

Каждый из выделенных нами родов (видов) судебно-экономических экспертиз назначаемых по уголовным делам о преступлениях, совершаемых в процессе расходования бюджетных средств, ввиду различия в предмете, объекте и задачах, характеризуется своими особенностями методического характера.

ГЛАВА 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ ПО УГОЛОВНЫМ ДЕЛАМ В СФЕРЕ РАСХОДОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ

§1. Научно-методическое обеспечение судебно-экономических экспертиз по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств

Один из основных сущностных признаков специальных экономических знаний – возможность применения таких знаний для решения соответствующих задач судопроизводства. А это предопределяет наличие совокупности определенных приемов и способов, применяемых в отношении исследуемого объекта. Инструментом судебного эксперта как носителя специальных знаний выступает методика судебно-экспертного исследования.

Т.В. Аверьянова предлагает следующее определение методики судебно-экспертного исследования: «совокупность категорических или альтернативных научно обоснованных предписаний по выбору и применению в определенной последовательности в определенных существующих или создаваемых условиях методов, приемов и средств для решения конкретной экспертной задачи».

В.А. Тимченко предлагает понимать под методикой судебной экспертизы «программу действий эксперта или компьютерной экспертной системы, сформированную на научной основе с учетом экспертного опыта и результатов различных форм моделирования исследуемых процессов, направленную на решение экспертной задачи»[170].

Как и было указано выше, основным структурным компонентом любой методики исследования выступают конкретные методы.

---

[170] Тимченко В.А. Принципы формирования экспертных методик судебно-бухгалтерской экспертизы Сборник докладов международной научной конференции "Национальные и Международные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы". Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2020. С. 7

Под методом в широком смысле слова понимается «способ познания действительности, изучения явлений природы или общественной жизни»[171].

В рамках судебной экспертологии все методы практической судебно-экспертной деятельности принято подразделять на: всеобщий диалектический метод и основанные на нем приемы логического мышления (такие как анализ, синтез, индукция, дедукция, аналогия, абстрагирование и т.д.) и законы формальной логики, общенаучные методы (к которым относят методы наблюдения, описания, сравнения, эксперимента, моделирования, математические и кибернетические методы) и специальные методы.

Касаясь методов, применяемых в ходе проведения судебно-экономических экспертиз, следует отметить, что особый интерес представляет классификация методов, содержащаяся в работах Климович Л.П.[172], элементы которой можно также выявить в работах таких авторов, как Степутенкова В.К.[173] и Козырчикова Э.Ю.[174]

Так, Климович Л.П. выделяет три группы методов: общенаучные, частнонаучные методы и методы, сформированные на базе экономико-правовых наук.

Так, к первой группе методов относятся, прежде всего, методы формальной логики. В их состав входят методы индукции и дедукции, сравнения, анализа и синтеза, абстрагирования, измерения и формализации. Степутенкова В.К. [175] и

---

[171] Аверьянова Т.В. Криминалистика :учебник для вузов. –3-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, 2019. – 928 с.

[172] Климович Л.П. Судебно-экономические экспертизы: теоретические и методические основы, значение при расследовании преступлений: дис. … док.юрид. наук: 12.00.09. – Красноярск, 2004. – С.74.

[173]Степутенкова В.К. Судебно-экономическая экспертиза // Современные возможности судебных экспертиз: Метод. пособие для экспертов, следователей и судей. – М.: Триада – Х, 2000. – С.188-206.

[174] Бороненкова С.А., Козырчикова Э.Ю. Судебно - бухгалтерская экспертиза: цель, задачи, приемы // Известия Уральского государственного экономического университета. 2011. № 4 (36). С. 142 – 149.

[175] Степутенкова В.К. Судебно-экономическая экспертиза / СтепутенковаВ.К. // Современные возможности судебных экспертиз: Метод.пособие для экспертов, следователей и судей. – М.: Триада – Х, 2000. – С.188-206.

Тимченко В.А.[176] в своих исследованиях дополняют указанную группу методов также методом моделирования, тогда как Климович Л.П. рассматривает метод моделирования в качестве частнонаучного метода теории бухгалтерского учёта.

Рассматривая группу общенаучных методов, необходимо отметить, что помимо методов формальной логики, безусловно применяющихся в процессе производства судебно-экономических экспертных исследованиях, важное значение также имеют методы эмпирического познания.

Подкорытов Г.А. определяет метод эмпирического познания как «способ отражения предмета в сознании человека»[177].

Как отмечается Т.В. Аверьяновой, сфера применения этих методов такова, что они используются в любом экспертном познании, независимо от той или иной области экспертной практики[178].

В философии науки выделяют два основных метода эмпирического познания: реальное наблюдение и реальный эксперимент.

Научный эксперимент представляет из себя такой метод научного познания, определяющей чертой которого является вмешательство в исследуемый объект, активное на него воздействие. Условия проведения эксперимента при этом изменяются самим исследователем.

Так, А. И. Винберг[179] и Р.С. Белкин в своих исследованиях придерживались точки зрения, что экспертный эксперимент представляет собой особую разновидность научного эксперимента. Р.С. Белкин, в частности, писал, что «экспертный эксперимент немыслим без наличия у экспериментатора

---

[176] Тимченко В.А. Трансформация объектов и методов исследования судебно-экономической экспертизы в условиях цифровой экономики // Сборник статей по итогам всероссийской научно-практической конференции, посвященной 75-летнему юбилею доктора юридических наук, профессора, заслуженного юриста Российской Федерации А.Ф. Лубина. 2022 С.70-76.

[177]Подкорытов Г.А. «О природе научного метода», - Л.: Издательство Ленинградского университета, 1988.— С.19.

[178] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С.253.

[179] Винберг А.И., Малаховская Н.Т. Судебная экспертология (Общетеоретические и методологические проблемы судебных экспертиз) Учебное пособие. — Волгоград, 1978. — С.76.

специальных научных познаний, сам эксперимент есть этап научного исследования»[180].

Экспертный эксперимент, однако, в процессе судебно-экономического экспертного исследования не позволяет получить объективных сведений об изучаемом объекте, что обусловлено спецификой объектов исследования.

Так, основными объектами судебно-экономического экспертного исследования выступают различные документы и компьютерные программы, отражающие ту или иную сторону финансово-хозяйственной деятельности организации. Проведение эксперимента в данном случае не приведет к получению достоверного знания, а в некоторых случаях и исказит результаты экспертного исследования.

В этой связи свою актуальность не теряет второй метод – наблюдение, которое может осуществляться (и в процессе судебно-экономического экспертного исследования осуществляется) как самостоятельный метод.

Научное наблюдение – это целенаправленное восприятие объектов, опирающееся на органы чувств. Научное наблюдение всегда носит систематический характер, так как предполагает предварительную постановку целей и задач исследования, исходя из обозначенной проблемы. Из этого следует, что научное наблюдение предполагает использование хотя бы некоего минимума теоретических знаний. Помимо систематических наблюдений, существуют также наблюдения случайные, которых для проведения научных исследований недостаточно, но в некоторых случаях они могут служить импульсом к какому-либо открытию и стать базисом для систематических наблюдений.

В судебной экспертологии, в частности в работах Т.В. Аверьяновой, наблюдение, в зависимости от цели, классифицируется на обобщённое, в процессе которого устанавливается принадлежность объекта к широкой категории других

---

[180] Белкин Р. С. Курс криминалистики : учеб.пособие. - М. : ЮНИТИ-ДАНА ; Закон и право, 2001. –С.51.

объектов, и дифференцированное, предполагающее отнесение изучаемого объекта к строго ограниченной категории[181].

И наблюдение, и эксперимент включают в себя выполнение измерений. Значимость измерений позволяет рассматривать их как отдельную форму эмпирического познания.

Наблюдение и эксперимент возможно, а иногда и необходимо, проводить с помощью приборов, которые увеличивают чувствительность органов чувств и обеспечивают процесс измерения. Полнота и точность полученных данных существенно зависит от характеристик приборов, применяемых в процессе наблюдения и эксперимента.

Судебно-экономическая экспертиза как процесс научного исследования предполагает, как уже было указано выше, изучение различных документов, отражающих ту или иную финансово-хозяйственную деятельность организации. Последняя, в большинстве случаев, выражается в форме цифровых показателей, установление взаимосвязи между которыми осуществляется в процессе экспертного исследования. Установление такой взаимосвязи возможно только при наличии у эксперта специальных экономических знаний.

Следовательно, учитывая вышеизложенное, на наш взгляд, категорию общенаучных методов судебно-экспертных экономических исследования следует дополнить методами эмпирического познания. В первую очередь, речь идёт именно о методе научного наблюдения.

Говоря о теоретических методах познания, считаем необходимым отметить следующее.

Применение общетеоретических методов в судебно-экспертных исследованиях подробно рассмотрено в работах таких авторов, как Е.Р.Россинская, Т.В.Аверьянова, Р.С. Белкин, А.И.Винберг, А.Р.Шляхов.

Так, в работе А.И. Винберга и А.Р. Шляхова «Общая характеристика методов экспертного исследования»[182] была предложена четырёхзвенная система

---

[181] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С.260.

методов экспертного исследования, учитывавшая, по мнению авторов, степень общности и их субординацию. Так, в качестве первого, основополагающего, компонента этой системы экспертных методов выступает всеобщий диалектический метод и базирующиеся на нём методы логики.

Е.Р. Россинская также выделяет логические методы в качестве первого уровня в классификации методов экспертного исследования[183].

Т.В. Аверьянова, вслед за указанными авторами, также обозначает логические методы, основанные на всеобщем диалектическом методе, в качестве первого звена своей классификации методов практической экспертной деятельности. В рассматриваемой нами иерархии указанных методов, базируясь на мнениях ведущих учёных в области судебной экспертизы, всеобщий диалектический метод выступает в качестве основополагающего подхода, составляющего фундамент всех методов, применяемых в рамках изучаемой нами сферы практической деятельности.

Т.В. Аверьянова отмечает, что с помощью указанных логических методов в практической экспертной деятельности осуществляется реализация основных законов формальной логики (закона тождества, закона противоречия, закона исключенного третьего, закона достаточного основания)[184].

Следует согласиться с Аверьяновой Т.В. и отметить, что в судебно-экономических экспертных исследованиях логические методы играют важную роль и помогают установить достоверное знание, соответствующее всем законам и категориям логики. Вследствие этого представляется необходимым подробнее рассмотреть указанные методы.

---

[182] Винберг А.И., Шляхов А.Р. Общая характеристика методов экспертного исследования // Общее учение о методах судебной экспертизы. Сборник научных трудов. - М.: Изд-во ВНИИСЭ, 1977, № 28. - С. 54-93.

[183] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. – С.129.

[184] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С.325.

Обобщая позиции учёных, приводим следующую дефиницию рассматриваемых нами методов с учётом тематики настоящего исследования.

Анализ – логический метод, основанный на мысленном разделении целого на части. С помощью этого метода последовательно выделяются и раздельно изучаются отдельные свойства и стороны предметов и явлений.

Синтез представляет собой мысленное соединение результатов аналитического исследования объекта, проводимое с целью получения наиболее полного знания о существенных свойствах изучаемого объекта.

Использование анализа и синтеза в практической экспертной деятельности наиболее ярко проявляется в разделении всего процесса экспертного исследования на стадии.

Стадия раздельного исследования основывается на анализе, в процессе которого, абстрагируясь от носителя информации, эксперт выделяет наиболее значимые признаки объекта исследования. Эта же стадия предполагает и процедуру логического синтеза, при которой отдельно изученные в процессе анализа свойства формируются в совокупность, дающую представление эксперту об объекте исследования.

Как справедливо отмечают А.Н. Мамкин[185], Е.Р.Россинская[186], применение методов анализа и синтеза в экспертных исследованиях судебно-экономического профиля определяется спецификой стадий судебно-экономического исследования. В этой связи, применение анализа при проведении судебно-экономического экспертного исследования обладает своими особенностями и целями. Так, в ходе раздельного исследования эксперт исследует отдельные свойства информации, исследует каждую хозяйственную операцию. После этого на основе проведенного анализа экспертом производится синтез полученной

---

[185] Мамкин А.Н. Теоретические основы судебно-экономической экспертизы//Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2014. № 6.С.3.

[186] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. – С.130.

информации, в результате которого исследователь получает знание о том или ином аспекте хозяйственной деятельности организации.

Индукция представляет собой метод, при котором умозаключение об общем, абстрактном формируется на основании знания о частном, конкретном.

Дедукция – обратный индукции процесс, при котором умозаключение о частном, конкретном формируется на основании знания об общем, абстрактном.

Индукция и дедукция в практике проведения судебной экспертизы в общем, и в судебно-экономической экспертизе в частности, служит как методом проведения исследований, так и методом построения выводов.

Так, в экспертной практике индукция проявляется в том, что само исследование и выводы базируются на том, что эксперт из ряда частных умозаключений путём их сложения и интеграции формулирует сначала промежуточный вывод, а потом и общий.

Дедукция же в экспертной практике заключается в том, что в процессе исследования эксперт подводит какой-либо частный случай под общее правило, и на этом основании делается вывод.

В качестве примера использования индуктивных и дедуктивных умозаключений в процессе производства судебно-экономических экспертных исследований, исходя из судебно-экспертной практики, можно привести следующее. Нецелевое расходование бюджетных средств предполагает наличие несоответствий между документом, который является правовым основанием предоставления бюджетных средств, сведениями бухгалтерского учёта и первичными документами, отражающими использование бюджетных средств, в части размера использованных бюджетных средств и значения по классификации КОСГУ (классификация операций сектора государственного управления). Таким образом, как показывает экспертная практика, если по итогам проведения экспертного исследования документов, отражающих использование бюджетных средств организацией-бюджетополучателем, выявляется противоречие между документом - основанием предоставления бюджетных средств, сведениями бухгалтерского учёта и первичными документами, отражающими использование

бюджетных средств, в части размера использованных бюджетных средств и значения по классификации КОСГУ, то можно сделать вывод об использовании бюджетных средств не по целевому назначению.

Данный пример служит иллюстрацией применения дедуктивных умозаключений в процессе судебно-экономической экспертизы. Этот же пример может быть использован в качестве индуктивного умозаключения.

Так, наличие несоответствий между размером бюджетных средств и целевой статьёй классификации расходов, указанных в бюджетной смете организации-бюджетополучателя, и размерами бюджетных средств и целевой статьёй классификации расходов, указанных в данных бухгалтерского учёта и в первичных документах организации-бюджетополучателя, позволяет сделать вывод, что в данном случае имеет место использование бюджетных средств не по целевому назначению.

Таким образом, индукция и дедукция являются одними из наиболее важных теоретических методов судебно-экономической экспертизы. При этом оба метода взаимно дополняют друг друга.

К основным общенаучным методам относятся методы идеализации, абстрагирования и моделирования.

Идеализация предполагает формирование теоретических конструктов, в которых из рассмотрения исключается ряд свойств, присущих реальному объекту.

Идеализация составляет базис формирования теории судебно-экономической экспертизы. Так, все закономерности отражения следов хозяйственной деятельности в системе экономической информации хозяйствующего субъекта основаны на идеализированном объекте, представляющем собой хозяйственную деятельность безотносительно к хозяйствующему субъекту, постоянно подвергающуюся модификации, дополнению, закономерно оставляющим следы в системе экономической информации, и систему способов выявления этих следов методами экспертного исследования.

Любой идеализации предшествует абстрагирование, в рамках которого конструируется определённая абстракция или абстракт. Абстрагирование представляет собой мысленное отвлечение от тех или иных признаков и свойств объекта как незначащих и акцентирование на значимые для решения конкретной задачи свойства.

Абстрагирование как метод теоретического познания, в отличие от идеализации, широко используется в экспертной практике. Так, Т.В. Аверьянова отмечает, что абстрагирование в процессе проведения экспертного исследования заключается в том, что на разных этапах решения экспертной задачи эксперт последовательно сосредотачивает внимание на отдельных признаках предмета и одновременно отвлекается от всех других признаков этого же предмета, что в конечном итоге позволяет эксперту наиболее полно познать тот или иной объект и сделать вывод о нём[187].

В практике проведения судебно-экономических экспертных исследований абстрагирование играет важную роль. Так, в процессе исследования документов, отражающих ту или иную хозяйственную деятельность хозяйствующего субъекта, эксперт конструирует абстракт, акцентируя внимание только на тех показателях и операциях, которые они отражают, имеющих значение для решения экспертной задачи.

В результате вычленения главного и существенного в объектах в процессе абстрагирования происходит формирование понятийного аппарата, то есть процесс формализации.

Т.В. Аверьянова отмечает, что формализация присуща как теории, так и практике судебно-экспертной деятельности и выражается в форме формализованных логических рассуждений[188].

Соглашаясь с точкой зрения Т.В.Аверьяновой, полагаем, что судебно-экономическая экспертиза больше других классов судебных экспертиз использует

---

[187] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С.273.

[188] Там же. С.274.

математические методы при решении задач, стоящих перед ней. Их использование предполагает построение логических связей в суждениях о фактах, устанавливаемых в процессе судебно-экономического экспертного исследования. Указанный нами вывод подтверждается материалами экспертной практики.

Говоря о моделировании как о теоретическом методе познания, стоит отметить, что в судебной экспертизе данный метод стал применяться сравнительно недавно.

Согласно общепринятому понятию, предложенному В.А. Штоффом, «под моделью понимается мысленно представляемая или материально реализованная система, отображающая объект исследования, которая способна замещать его таким образом, что позволяет исследователю получить новую информацию об этом объекте». Данное определение, с точки зрения Т.В. Аверьяновой, также подлежит дополнению: «… а также об обстоятельствах и динамике процессов, повлекших или способствовавших изменению объекта исследования»[189].

Классификация В.А. Штоффа, Б.А. Глинского и Б.С. Грязнова [190] предполагает деление всех моделей на две большие группы (классы): материальные и идеальные.

К материальным относятся модели пространственно-подобные, физически подобные и математически подобные. Идеальные, в свою очередь, делятся на образные, смешанные и знаковые.

Как теоретический метод научного познания, особое распространение в практике судебно-экономической экспертной деятельности получил метод идеального моделирования. Так, при проведении раздельного исследования документов, отражающих хозяйственную деятельность хозяйствующего субъекта, экспертом представляется модель определённой хозяйственной деятельности, выраженной в конкретных операциях по счетам бухгалтерского (бюджетного) учёта. Исходя из умозрительно представленной модели, эксперт мысленно

---

[189]Штофф В.А. Моделирование и философия. - Москва-Ленинград, 1966. – С.15.

[190] Глинский Б. А., Грязнов Б. С., Дынин Б. С., Никитин Е. П. Моделирование как метод научного исследования: (Гносеол. анализ). - Москва : Изд-во Моск. ун-та, 1965. - 248 с.

формулирует вывод о том, в каких документах исследуемая хозяйственная операция найдёт свое отражение. Это служит импульсом для выбора тех документов, исследование которых необходимо провести в дальнейшем.

Следовательно, в отношении метода моделирования можно сделать вывод, что его целесообразно рассматривать в качестве общенаучного метода судебно-экономических экспертиз, так как данный метод предполагает построение идеальных моделей не только отдельных фактов хозяйственной жизни, на которые указывает Л.П.Климович [191], но также и моделирование финансово-хозяйственной деятельности организации-бюджетополучателя в целом.

Также, детально исследуя структуру общенаучных методов, заметим, что измерение как общенаучный метод представляет собой частный случай повсеместной математизации судебной экспертизы, отмеченной ещё Т.В.Толстухиной [192]. Таким образом, к группе общенаучных методов, с учётом обоснованных положений, изложенных Т.В.Аверьяновой, следует также отнести математические методы, которые в методическом обеспечении судебно-экономической экспертизы занимают особое место.

Обращаясь к иерархической структуре методов, следует отметить, что ни у одного из исследователей не вызывает сомнений факт как наличия, так и приоритетности группы общенаучных методов. Вместе с тем, выявление иных, подчиненных им, структурных компонентов системы методов судебно-экономической экспертизы и их качественный состав представляют собой одну из теоретических проблем.

Выше уже упоминалось, что Л.П.Климович выделяет также частнонаучные методы и методы, разработанные на основе методов экономико-правовых наук. К первой группе относятся методы теории бухгалтерского учёта, а также методы теории экономического анализа и методы иных наук (в том числе статистические

---

[191] Климович Л.П. Судебно-экономические экспертизы: теоретические и методические основы, значение при расследовании преступлений: дис. … док.юрид. наук: 12.00.09. – Красноярск, 2004. – С.74.

[192] Толстухина Т.В. Современные тенденции развития судебной экспертизы на основе информационных технологий :Дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.09 : Москва, 1999 320 с.

методы), а ко второй – методы судебной бухгалтерии и методы экономико-криминалистического анализа.

Более современный подход к классификации методов судебно-экономической экспертизы, представленный в работах таких авторов, как М.Э. Червяков, А.Е. Левочкина[193], В.А. Тимченко[194], в целом, согласуется с общей классификацией методов судебной экспертизы, предложенной в работах Т.В. Аверьяновой.

Так, указанными авторами, помимо общенаучных методов, рассматривается группа специальных методов, которая, в свою очередь, включает в себя две основные структурные единицы: расчётно-аналитические методы и методы документальной проверки. В целом, с приведенной классификацией можно согласиться.

К расчётно-аналитическими методам относятся, прежде всего, методы экономического анализа. Они представляют из себя, по мнению М.Э. Червякова, «систему приемов раскрытия и определения причинно-следственных связей, обусловивших конфликтную ситуацию в хозяйственных операциях, с помощью которых определяются отклонения фактических показателей от плановых, влияние факторов на результативный показатель»[195].

Кроме того, в структуре данной группы специальных методов выделяют методы статистической науки, позволяющие определить количественные и качественные величины объектов учёта.

В.А. Тимченко дополняет категорию расчётно-аналитических методов методами экономико-криминалистического анализа, которые по своей природе

---

[193] Червяков М.Э., Левочкина А.Е. Методологические аспекты проведения судебно-экономической экспертизы // Социально-экономический и гуманитарный журнал Красноярского ГАУ №2,- 2019, С.95-110.

[194] Тимченко В.А. Трансформация объектов и методов исследования судебно-экономической экспертизы в условиях цифровой экономики // Сборник статей по итогам всероссийской научно-практической конференции, посвященной 75-летнему юбилею доктора юридических наук, профессора, заслуженного юриста Российской Федерации А.Ф. Лубина. 2022 С.70-76.

[195] Червяков М.Э., Левочкина А.Е. Методологические аспекты проведения судебно-экономической экспертизы // Социально-экономический и гуманитарный журнал Красноярского ГАУ №2,- 2019, С.7.

близки к методам экономического анализа, однако причины появления и цель применения экономического и экономико-криминалистического анализа различна. Так, как методом экономического, так и методом экономико-криминалистического анализа выступают методы группировки и сравнения. Однако если в первом случае происходит сравнение отдельных показателей деятельности организации, то во втором случае сравнение производится с целью выявления потенциально криминогенных объектов. Также отмечаем, что существуют и специфические методы экономико-криминалистического анализа, к которым относят метод сопряженных сопоставлений, метод предельных расчетных показателей, метод стереотипов и метод корректирующих показателей[196].

Методы документальной проверки составляют вторую категорию специальных методов.

Обобщая положения работ таких учёных, как Е.С.Дубоносов [197] , В.А.Тимченко[198], А.Н.Мамкин,[199]М.Э.Червяков, А.Е.Левочкина[200] и обращаясь к теме настоящего исследования можно сделать вывод, что методы документальной проверки, в свою очередь, классифицируются на три категории:

I. Методы исследования одного документа.

---

[196] Тимченко В.А. Трансформация объектов и методов исследования судебно-экономической экспертизы в условиях цифровой экономики // Сборник статей по итогам всероссийской научно-практической конференции, посвященной 75-летнему юбилею доктора юридических наук, профессора, заслуженного юриста Российской Федерации А.Ф. Лубина. 2022 С.70-76.

[197] Дубоносов, Е. С. Судебная бухгалтерия: учебник и практикум для академического бакалавриата. -6-е изд., перераб. и доп. -Москва: Издательство Юрайт, 2019. -332 с.

[198] Тимченко В.А. Трансформация объектов и методов исследования судебно-экономической экспертизы в условиях цифровой экономики // Сборник статей по итогам всероссийской научно-практической конференции, посвященной 75-летнему юбилею доктора юридических наук, профессора, заслуженного юриста Российской Федерации А.Ф. Лубина. 2022 С.70-76.

[199] Мамкин А.Н. Теоретические основы судебно-экономической экспертизы//Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2014. № 6.С.2.

[200] Червяков М.Э., Левочкина А.Е. Методологические аспекты проведения судебно-экономической экспертизы // Социально-экономический и гуманитарный журнал Красноярского ГАУ №2,- 2019, С.95-110.

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.

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.

3. Метод нормативной проверки. 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).

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

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.

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.

III. Методы исследования отражающих однородные операции учётных данных.

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.

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

Подходя к вопросу создания методик судебно-экспертного исследования, назначаемого в ходе производства по уголовным делам в сфере бюджетных правоотношений, следует отметить, что на данный момент существует проблема отсутствия единых стандартизированных методик.

Данное обстоятельство объясняется тем, что механизм экономических преступлений постоянно видоизменяется. Это происходит в связи с различными обстоятельствами. К ним, в частности, относятся высокий уровень интеллекта субъектов преступления, усложнение преступных схем (например, с использованием сети Интернет, так как данная сфера в настоящее время является наиболее уязвимой для достижения преступных целей из-за сложностей в осуществлении правового регулирования). Указанная тенденция подтверждается и результатами социологических опросов экспертов, 67 % которых полагают, что именно механизм совершения экономических преступлений подвергнут упомянутой нами трансформации, что препятствует разработке типовых методик решения экспертных задач, требующих наличия специальных экономических знаний.

Кроме того, значительную роль в отсутствии стандартизированных методик играет также и затронутая выше проблема неоднозначного подхода к классификации судебно-экономических экспертиз.

Такими учёными, как А.В.Кокин[201], С.А.Смирнова[202], Е.Р.Россинская[203], С.Н. Нефедов[204], отмечается, что проблема отсутствия стандартизированных судебно-экспертных методик экспертиз одного рода выступает одним из проявлений проблемы отсутствия достаточной стандартизации судебно-экспертной деятельности в целом.

Необходимость стандартизации судебно-экспертной деятельности обуславливается рядом объективных причин. Так, стандартизация судебно-экспертной деятельности, во-первых, обеспечивает единые требования к компетентности экспертов той или иной специальности, позволяя разрешить проблему, обозначенную нами ранее, а во-вторых, позволяет сформировать единые научно-методические подходы к судебно-экспертной деятельности, что должно обеспечивать обоснованные результаты судебно-экспертных исследований. Стандартизация судебно-экспертной деятельности находит своё проявление в виде стандартизации судебно-экспертных методик.

Подобные заключения о положительном влиянии стандартизации судебно-экспертных методик содержатся в работах Хазиева Ш.Н.[205], Россинской Е.Р.[206]. Авторы отмечают, что стандартизация позволяет:

1. Реализовать права участников любого вида судопроизводства, позволив им знакомиться с открыто размещаемыми методиками;

---

[201] Кокин А.В. Стандартизация и аккредитация как перспективы развития судебной экспертизы // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки 2017 №1-2. С.17-23.

[202] Смирнова С.А., Омельянюк Г.Г., Усов А.И. Актуальные проблемы законодательного закрепления инноваций судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации // Теория и практика судебной экспертизы. 2016. № 1(41). С. 27-35.

[203] Россинская Е. Р. Стандартизация судебно-экспертной деятельности сквозь призму использования цифровых технологий // Вестник экономической безопасности. 2020. № 4. С. 202-207.

[204] Нефедов С.Н. Стандартизация методического обеспечения судебно-экспертной деятельности // Вопросы криминологии, криминалистики и судебной экспертизы, 2016, № 1(39), С. 61-72.

[205] Хазиев Ш.Н. Тренды в судебной экспертизе: позитивные и негативные аспекты//Теория и практика судебной экспертизы. М., 2013. № 3 (31)С.3.

[206] Россинская Е. Р. Стандартизация судебно-экспертной деятельности сквозь призму использования цифровых технологий // Вестник экономической безопасности. 2020. № 4. С. 202-207.

2. Отразить в практическом ключе результаты интеграции и дифференциации научного знания;

3. Обеспечить развитие правовых основ судебной экспертизы путём формирования единой судебно-следственной практики оценки заключения эксперта как доказательства по делу;

4. Обеспечить соответствие используемых судебно-экспертных методик текущему уровню научно-технического прогресса.

Подчеркивая важность судебно-экспертных методик, полагаем, что необходимо обратить внимание на форму стандартизации.

Так, Несмиянова И.О. [207] и Кокин А.В. [208] предлагают разрешить эту проблему на федеральном уровне путём разработки национальных стандартов в соответствии с ФЗ «О стандартизации в Российской Федерации». Так, техническим комитетом по стандартизации, созданным на основании приказа № 561 Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 13.05.2015 года, на сегодняшний день разработан ряд стандартов в области трасологической, психологической, компьютерно-технической и иных родов судебных экспертиз.

Вместе с тем, сегодня отсутствуют какие-либо национальные стандарты в области судебно-экономической экспертизы, и указанная проблема, на наш взгляд, решается на ведомственном уровне.

Как следует из статьи 11 ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации», производство судебных экспертиз одного и того же рода осуществляется на основе единого научно-методического подхода к экспертной практике. При этом в судебно-экспертных учреждениях, осуществляющих практическую деятельность, существуют собственные стандарты производства судебно-экономических экспертиз, что во многом

---

[207] Несмиянова И.О. К вопросу о роли стандартизации в судебно-экспертной деятельности//Вестник экономической безопасности. 2020.№4.С.7.

[208] Кокин А.В. Стандартизация и аккредитация как перспективы развития судебной экспертизы // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки 2017 №1-2. С.17-23.

обусловлено различием наименований родов экспертиз указанного класса. Следовательно, для решения проблем стандартизации судебно-экспертных методик, применяемых в различных государственных судебно-экспертных учреждений, необходима, на наш взгляд, унификация родов судебно-экономической экспертизы. Указанная проблема подробно рассматривалась нами в первой главе настоящей диссертационной работы.

Кроме того, здесь следует обратить внимание на тот факт, что требование, обозначенное в статье 11 ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в РФ», не распространяется на негосударственных экспертов. Следовательно, стандартизация судебно-экспертных методик в негосударственных судебно-экспертных учреждениях либо отсутствует, либо возможна только на основе локальных нормативных актов.

Указанные выше проблемы стандартизации, обусловленные отсутствием национальных стандартов в области судебно-экономических экспертиз, приводят, по нашему мнению, к невозможности объективной оценки следователем и судом заключений экспертов одной специальности, выполненных в различных судебно-экспертных учреждениях.

По нашему мнению, в отношении судебно-экспертных исследований, назначаемых по делам в сфере расходования бюджетных средств, на сегодняшний день совершенствование стандартизации может быть реализовано по следующим направлениям:

1. Разработка национальных стандартов в области судебно-экономической экспертизы, предполагающая унификацию ее родов соответствующим техническим комитетом по стандартизации;

2. Создание на базе существующих судебно-экспертных учреждений единого государственного судебно-экспертного учреждения, разрабатывающее ведомственные документы, посвященные стандартизации, и распространение положений ст.11 ФЗ «о ГСЭД» на деятельность негосударственных судебно-экспертных учреждений.

Полагаем, что необходимо также разработать, наряду со стандартизацией методик судебной экспертизы, механизмы валидации методик судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации.

В законопроекте ФЗ «О судебно-экспертной деятельности» есть понятие «валидация», которое определяется как «оценка пригодности использования методических материалов по производству судебной экспертизы»[209].

Аминев Ф.Г., проводя анализ возникающих в связи с валидацией судебно-экспертных методик проблем в судебно-экспертной деятельности, указывает, что процесс валидации судебно-экспертных методик - это «подтверждение на основе исследования представленных экспертных методик и методов и их оценки того, что требования, предъявляемые к их использованию в производстве судебной экспертизы, выполнены»[210].

Валидация в общем виде, по мнению Аминева Ф.Г., представляет собой «процесс, при котором судебно-экспертная методика апробируется несколько раз различными экспертами и в различных условиях»[211]. На основании результатов применения экспертных методик специально созданная комиссия составляет акт о валидации, которым подтверждается соответствие судебно-экспертной методики предъявляемым требованиям.

Следует отметить, что практика валидации судебно-экспертных методик носит общемировой характер. Так, О.С. Бочарова, О.М. Дятлова и Е.Я. Рыбалко[212]

---

[209] О судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: законопроект № 306504-6 [Электронный Ресурс]. – Режим Доступа: http://www.sozd.duma.gov.ru. (дата обращения: 25.01.2025).

[210] Аминев Ф.Г. О некоторых вопросах аккредитации судебно-экспертных лабораторий в Российской Федерации//Проблемы классификации судебных экспертиз, сертификации и валидации методического обеспечения, стандартизации судебно-экспертной деятельности: материалы Международной научно-практической конференции (Москва, 21 января 2016 г.). Москва: Проспект, 2016. С. 2.

[211] Там же.С.3.

[212] Бочарова О.С., Дятлова О.М. и Рыбалко Е.Я. Оценка пригодности методик в судебно-экспертной деятельности на примере межлабораторного профессионального тестирования в лабораториях судебно-технического исследования документов стран ЕврАзЭС // Сохраняя прошлое, определяя настоящее, предвосхищая будущее: сборник научных трудов, посвящѐнных 90-летию доктора юридических наук, профессора, заслуженного деятеля науки Республики Беларусь А. В. Дулова. - Минск, 2014. - С.103-109.

указывают, что оценка пригодности экспертных методик в странах Европейского Союза осуществляется по правилам, разработанным ENFSI(Европейская сеть судебно-экспертных учреждений).

Существовавшим до 2014 года Евразийским экономическим сообществом на основании решения от 23 мая 2011 года №29 утверждался регламент по проведению оценки пригодности (валидации) методик в судебно-экспертной деятельности.[213]

В разрезе проблем валидации судебно-экспертных методик обращают на себя внимание «Рекомендации для лабораторий судебной экспертизы», принятые Международной организацией по аккредитации лабораторий[214].

Указанным документом вводится понятие объективной экспертизы, признаками которой является документальнаяоформленность, валидированность, единообразность результатов, полученных при применении данной методики различными экспертами.

Кроме того, указанным документом установлено, что валидация судебно-экспертных методик может осуществляться как научным сообществом, так и отдельными судебно-экспертными подразделениями.

В качестве последнего нормативного документа необходимо обратить внимание на «Руководство по валидации и внедрению (новых) методов», принятое ENFSI[215].

Так, данным документом закрепляется понятие «объективная» и «субъективная» методики. В зависимости от объективности/субъективности

---

[213] Решение Совета Евразийского экономического сообщества от 23 мая 2011 года №29 Об утверждении регламента по проведению оценки пригодности (валидации) методик в судебно-экспертной деятельности // СПС «КонсультантПлюс».

[214]. ISO/IEC 17025 «General requirements for the competence of testing and calibration laboratories» [ЭлектронныйРесурс]. – РежимДоступа: https://www.iso.org/standard/39883.html. (дата обращения: 25.01.2025).

[215] Validation and implementation of (new) methods/ QCC-VAL-001, ENFSI, 2006.Policy onProficiency Tests and Collaborative Exercises within ENFSI/ QCC-PTCE-002.2010 [ЭлектронныйРесурс]. – РежимДоступа: https://enfsi.eu/wp-content/uploads/2016/09/policy_on_ptce.pdf . (дата обращения: 25.01.2025).

методики, указанным нормативным документом предусмотрены различные механизмы работ по валидации данных методик.

Из анализа «Руководства по валидации и внедрению (новых) методов» следует, что под объективной методикой понимается такая методика, в основе выводов которой лежат результаты измерений с соответствующими показателями достоверности.

Общие методики включают в себя:

1. Стандартные методики – это методики, ранее валидированные и опубликованные различными экспертными организациями;

2. Измененные методики – это стандартные методики, условия применения которых изменились, в связи с чем для таких методик необходимо подтверждение того, что рабочие характеристики не изменились;

3. Новые методики – методики, разработанные лабораторией самостоятельно и требующие разработку комплекса новых характеристик.

Процедура валидации таких методик предполагает проверку их соответствия требованиям межгосударственных и национальных стандартов.

Под субъективной методикой, в свою очередь, понимаются методики, основанные на опыте и знаниях экспертов и ставящие их в приоритет перед количественными результатами измерений.

Валидация субъективных методик, по требованиям данного стандарта, включают в себя определение повторяемости и воспроизводимости методик, оценку компетентности материала, межлабораторные сличения и контроль качества.

Рассматривая данные рекомендации и обращая внимание на различие в судебно-экспертных школах западной Европы и стран ЕАС, отмечаем, что указанные выше рекомендации могут быть, с учётом специфики стандартизации, имплементированы в национальное законодательство.

В рамках судебной экспертологии экспертные методики по степени общности классифицируются на родовые, типовые и конкретные.

Так, Е.Р. Россинской[216]выделяется:

1. Родовая (видовая) методика - совокупность средств и способов проведения экспертиз определенного рода (вида) (например, методика финансово-экономической экспертизы). Данная методика характеризуется особенностями содержания стадий экспертного исследования. Такие особенности обусловлены спецификой предмета и объектов данного рода (вида) экспертиз, а также ссылкой на применяемые экспертом методы и средства.

2. Типовая методика имеет своим назначением решение конкретных экспертных задач в рамках данного рода экспертизы. Как отмечается Е.Р.Россинской[217]и Т.В. Аверьяновой[218], структура типовой экспертной методики включает в себя: типичные для данной экспертизы объекты; методы и средства исследования: последовательность применения методов и средств; условия применения методов и средств; описание возможных результатов применения методов и средств с точки зрения их влияния на решение экспертной задачи.

3. Конкретная (частная) методика – методика решения конкретной экспертной задачи, возникшая либо в результате адаптации типовой методики, либо как плод творческого подхода эксперта.

На сегодняшний день, однако, документы по стандартизации, закрепляющие указанные выше нюансы валидации судебно-экспертных методик, в Российской Федерации отсутствуют.

С 2019 года в России действует ГОСТ ISO/IEC 17025-2019 «Общие требования к компетентности испытательных и калибровочных лабораторий»[219],

---

[216] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. – С.103.

[217] Там же. С.104.

[218] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 480 с.

[219] "ГОСТ ISO/IEC 17025-2019. Межгосударственный стандарт. Общие требования к компетентности испытательных и калибровочных лабораторий" (введен в действие Приказом Росстандарта от 15.07.2019 N 385-ст) // СПС «КонсультантПлюс».

требования которого, как отмечается Нефедовым С.Н. [220] , вводятся для большинства судебно-экспертных организаций во всём мире.

В целом, процедура валидации, обозначенная в данном нормативном документе, соответствует процедуре, рассмотренной Аминевым Ф.Г.

Так, согласно указанному документу валидация включает в себя следующие этапы:

– формулирование требований, которым должна удовлетворять методика;

– определение характеристик и параметров методики, обеспечивающих выполнение указанных требований;

– проверка выполнения этих требований при применении методики;

– утверждение методики уполномоченным лицом или органом.

Указанный документ, тем не менее, носит общий характер и не содержит каких-либо конкретных требований к судебно-экспертным методикам, посвящен большому количеству лабораторных исследований.

Исходя из этого, необходимой представляется разработка на федеральном уровне национального стандарта, содержащего рекомендации для лабораторий судебных экспертиз, предполагающего конкретные методики валидации родовых и типовых экспертных методик.

С учётом изложенного, полагаем, что процесс валидации экспертных методик должен в новом национальном стандарте соответствовать процессу, описанному Аминевым Ф.Г. и включенному в ГОСТ ISO/IEC 17025-2019 «Общие требования к компетентности испытательных и калибровочных лабораторий».

Обращаясь к процессу валидации судебно-экономических экспертиз, полагаем, что проблемы его реализации, обусловленные отсутствием единообразного подхода к классификации судебных экспертиз, выражаются в трудности определения компетентного органа, осуществляющего валидацию.

---

[220] Нефедов С.Н. Стандартизация методического обеспечения судебно-экспертной деятельности // Вопросы криминологии, криминалистики и судебной экспертизы, 2016, № 1(39), С. 61-72.

На наш взгляд, до коренного изменения структуры судебно-экспертных учреждений данная проблема может быть решена на ведомственном уровне путём унификации техническим комитетом по стандартизации классификации судебно-экономических экспертиз и разработки национальных стандартов для каждого рода судебно-экономической экспертизы.

В своих работах подобные проблемы в реализации разработки единых методик судебных экспертиз экономического класса в связи с отсутствием единообразия в классификации судебных экспертиз обозначают также Е.В. Чеснокова[221] и В.А. Тимченко[222].

Возвращаясь к проблеме отсутствия единых стандартизированных методик в рамках судебно-экономических экспертиз, полагаем, что необходимо отметить, что для некоторых родов и видов судебно-экономических экспертиз существуют утвержденные методики. К таким, в частности, относятся методические рекомендации Минэкономразвития по проведению финансово-экономической экспертизы[223]. Вместе с тем, положения, содержащиеся в данном акте, как справедливо отмечает Е.Г. Белякова[224], вступают в противоречия с положениями судебной экспертологии, а также судебно-экспертной практикой.

---

[221] Чеснокова Е.В. Стандарты в области судебной экспертизы как инструмент реализации единого научно-методического подхода в судебно-экспертной деятельности // Вестник экономической безопасности. 2020. №2. С. 242-246.

[222] Тимченко В.А. Принципы формирования экспертных методик судебно-бухгалтерской экспертизы Сборник докладов международной научной конференции "Национальные и Международные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы". Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2020. С. 67

[223] Приказ Минэкономразвития от 05.02.2009 № 35 «Об утверждении Методических рекомендаций по проведению финансово-экономической экспертизы, назначенной в ходе предварительного следствия, судебного разбирательства уголовных дел, возбужденных по признакам преступления, предусмотренного статьей 196 Уголовного кодекса Российской Федерации, и Методических рекомендаций для специалистов, привлекаемых к участию в процессуальных действиях в порядке, установленном Уголовно-процессуальным кодексом Российской Федерации, при проверке следователем сообщения о преступлении, предусмотренном статьей 196 Уголовного кодекса Российской Федерации» // СПС«КонсультантПлюс».

[224] Белякова Е.Г. Судебная финансово-экономическая экспертиза по делам о преднамеренном банкротстве юридических лиц: теоретические и прикладные аспекты: Дис. ... канд. юрид. наук. - М. : МГЮА, 2020. – С.78.

Так, Е.Г. Беляковой, среди недостатков, не позволяющих воспользоваться данными рекомендациями в качестве методики экспертного исследования, выделяет следующие:

- наличие ряда «типовых экспертных вопросов», решение которых предполагает выход эксперта за пределы своей компетенции;

- несоответствие положений судебной экспертологии и судебно-экспертной практики;

- объекты исследования, указанные в данных рекомендациях, в ряде случаев могут быть использованы исключительно при определенных условиях;

-наличие неоднозначных формулировок (в частности «общепринятые методики»).

Соглашаясь с указанной позицией, полагаем, что разработка методик судебно-бухгалтерских и финансово-экономических экспертиз на данном этапе является нерешенной проблемой.

Ввиду отсутствия методик исследования, в настоящее время эксперты-экономисты вынуждены при решении задач формировать методические подходы с учетом особенностей предмета исследования и различных факторов, оказывающих влияние на объекты исследования.

Как справедливо указывает Н.С. Неретина «в отсутствии опубликованных методик указание экспертом на использованные методические подходы и методы является объективным аргументом научно- и методически правильно проведенного исследования»[225].

Проанализировав вышеизложенное, представляется, что в контексте рассматриваемой темы наиболее целесообразным является разработка методических подходов к решению отдельных задач судебно-экспертных исследований, назначаемых по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств.

---

[225]Неретина Н. С. Проблемы производства новых родов и видов судебных экспертиз: методические и методологические аспекты // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2018. – № 7(47). – С. 76-83.

Отталкиваясь от понимания судебно-экспертного исследования как «разновидности процесса познания объективной действительности, представляющего собой применение соответствующих средств и осуществление определенных операций, основанных в том числе на алгоритмических правилах», предложенного Россинской Е.Р. [226], с учётом специфики рассматриваемой в настоящем исследовании судебно-экспертной деятельности, полагаем, что обоснованным будет являться разработка методических подходов к решению отдельных задач судебно-экспертных исследований, назначаемых по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств, которая будет включать в себя, в том числе, основные этапы данного познавательного процесса.

Исходя из этого, представляется, что в случае разработки методических подходов судебно-бухгалтерской и судебной финансово-бюджетной экспертиз, назначаемых по делам в сфере расходования бюджетных средств, следует, прежде всего, определить типичные для данной экспертизы методы и средства исследования: последовательность применения методов и средств, условия применения методов и средств, описание возможных результатов применения методов и средств с точки зрения их влияния на решение экспертной задачи, для чего необходимо обратиться к материалам экспертной практики и научно обоснованным предложениям таких учёных, как И.А. Никифорова[227],Е.Р.Россинская[228]

---

[226] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. - 735 с.

[227] Никифорова И.А. Актуальные вопросы назначения и производства судебных экспертиз по делам о нецелевом расходовании бюджетных средств // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. -2013. -С. 100-106.

[228] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. - 735 с.

§2.Методические подходы к производству судебно-бухгалтерской экспертизы, назначаемой по делам в сфере расходования бюджетных средств

Перед адаптацией изложенных нами в предыдущем параграфе положений учёных о содержании методических подходов, полагаем, что необходимо дополнить воззрения Е.Р. Россинской и Т.В. Аверьяновой на данный счёт ввиду специфики судебно-экономической экспертной деятельности.

На наш взгляд, наиболее успешно методические подходы, учитывая особенности судебно-бухгалтерской экспертизы, были раскрыты в работах В.А. Тимченко.

Так, В.А. Тимченко с учётом изложенных нами ранее элементов, полагает, что при разработке методических подходов к производству судебно-бухгалтерской экспертизы необходимо раскрыть решаемые задачи, объекты исследования, нормативно-справочную информацию, перечень программ автоматизации экспертизы, а также методические приёмы исследования[229].

Выражая согласие с данными элементами, предлагаем включить также принцип решения задач с определением перечня подзадач, включая методические приёмы исследования, а также последовательность действий эксперта.

Адаптируя изложенные нами выше воззрения относительно сущности экспертных задач судебно-бухгалтерской экспертизы и их видов, а также положений, предложенных Е.Р.Россинской [230], С.А.Бороненковой [231], Е.С.Дубоносовым [232], мы можем выделить следующие

---

[229] Тимченко В.А. Принципы формирования экспертных методик судебно-бухгалтерской экспертизы Сборник докладов международной научной конференции "Национальные и Международные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы". Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2020. С. 67.

[230] Россинская Е.Р. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учеб.пособие для студентов вузов; под ред. Е.Р. Россинской, Н.Д. Эриашвили, Ж.А. Кеворковой. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва : ЮНИТИ-ДАНА ; Закон и право, 2017. - 383 с.

[231] Бороненкова С.А. Судебно-бухгалтерская экспертиза: цель, задачи, приемы // Известия Уральского государственного экономического университета 2011-№4.-С.1-2.

основополагающие экспертные задачи для судебно-бухгалтерских экспертиз, назначаемых по делам в сфере расходования бюджетных средств.

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.

Анализируя сущность данной задачи, с учётом воззрений таких учёных, как Россинская Е.Р. и Никифорова И.А., нами был разработан типовой перечень вопросов, который целесообразно ставить перед экспертом при назначении судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта:

1) Соответствует ли отраженное в данных бухгалтерского учёта расходование бюджетных средств первичным документам (платёжные поручения, расходные кассовые ордера и т.д.) и договорам на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, оформляемых в пределах, принятых организацией-бюджетополучателем лимитов бюджетных обязательств?

2) Соответствует ли расходование бюджетных средств, как оно отражено в данных бюджетного учёта, документам, служащим основанием предоставления бюджетных средств (бюджетные сметы, росписи, казначейские уведомления, и т.п.)?

3) Каков, согласно данным бухгалтерского (бюджетного) учёта, источник происхождения бюджетных средств, израсходованных получателем бюджетных средств на те или иные цели?

4) Какова дата поступления бюджетных средств согласно данным бухгалтерского (бюджетного) учёта организации-бюджетополучателя?

---

[232] Дубоносов Е. С. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учебник для вузов. — Москва : Издательство Юрайт, 2017. — 267 с..

5) Какова дата использования бюджетных средств согласно данным бухгалтерского (бюджетного) учёта организации-бюджетополучателя?

6) Каков размер поступивших бюджетных средств согласно данным бухгалтерского (бюджетного) учёта организации-бюджетополучателя?

7) На какие цели имело место списание бюджетных средств согласно данным бухгалтерского (бюджетного) учёта организации-бюджетополучателя?

2. Установление соответствия получателем бюджетных средств правил ведения бухгалтерского (бюджетного) учёта. К документам, закрепляющим указанные правила, в частности, относится Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 01.06.2023 N 80н «Об утверждении кодов (перечней кодов) бюджетной классификации Российской Федерации на 2024 год (на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов), Приказ Минфина РФ от 1 декабря 2010 г. N 157н "Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению", а также документы, закрепляющие порядок ведения учёта (ФСБУ).

Эта задача реализуется разрешением такого вопроса: соответствуют ли данные бухгалтерского (бюджетного) учёта бюджетополучателя правилам бухгалтерского учёта, закрепленным в [соответствующем НПА]?

Наиболее подробно понятие объектов судебно-бухгалтерской экспертизы и перечень таких объектов, которые исследуется в процессе указанных исследований при расследовании уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств, проанализированы в первой главе настоящего исследования.

Здесь считаем необходимым поподробнее остановиться на сущности каждой группы обозначенных нами объектов с точки зрения их информационной роли в решении каждой из указанных задач.

1. Документы, которые являются правовым основанием предоставления бюджетных средств.

Изучение бюджетного законодательства Российской Федерации, а также работ Никифорова И.А. [233] , позволяет прийти к выводу, что максимально значимыми среди этой категории документов являются бюджетные сметы (в случае казенных предприятий), а также сводные бюджетные росписи и бюджетные росписи.

Указанные документы содержат первичную информацию о целях расходования бюджетных средств. Сопоставляя указанную информацию с регистрами бухгалтерского учёта и первичными документами организации-бюджетополучателя, можно сделать вывод о соответствии финансово-хозяйственных операций организации по распоряжению бюджетными средствами конкретным целям такого расходования.

2. Договоры на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, оформляемые в пределах принятых организацией-бюджетополучателем лимитов бюджетных обязательств; первичные документы, составляемые в зависимости от характера той или иной сделки, заключенной в пределах лимитов бюджетных обязательств.

Указанные документы в свою очередь отражают сущность конкретной операции по распоряжение бюджетными средствами как в экономическом, так и в юридическом смысле.

Информация, полученная из таких носителей, играет важную роль при решении задач установления их соответствия документам, служащим правовым основанием предоставления бюджетных средств, и регистрам бухгалтерского учёта.

Кроме того, информация из таких источников выступает отправной точкой для анализа экспертом соответствия отражения конкретной хозяйственной операции соответствующим НПА, содержащим правила ведения бухгалтерского (бюджетного) учёта.

---

[233] Никифорова И.А. Актуальные вопросы назначения и производства судебных экспертиз по делам о нецелевом расходовании бюджетных средств // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. -2013. -С. 100-106.

3. Регистры бухгалтерского (бюджетного) учёта.

Использование конкретных регистров бюджетного учёта зависит от сути задачи, поставленной экспертом. Но на наш взгляд, в любом случае исследование операций по расходованию бюджетных средств (в соответствии с Приказом Минфина РФ от 1 декабря 2010 г. N 157н "Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению" (с изменениямии дополнениями)) будет включать в себя анализ регистров по счетам учёта денежных средств организации (синтетический код – 201 и 202), регистров по счетам учета принятых обязательств (синтетический код – 302); регистров по счетам учёта санкционирования расходов (синтетический код – 500).

4. Выписки из лицевых счетов получателей бюджетных средств, открытых в Федеральном казначействе или финансовом органе субъекта РФ (муниципального образования).

Как отмечает М.В. Кононова, «многообразием деятельности учреждений бюджетной сферы и системным подходом к учету операций с бюджетными средствами обусловлена необходимость различных видов лицевых счетов»[234].

В соответствии со ст. 220.1 БК РФ, «учет операций по исполнению бюджетов различных уровней возлагается на органы федерального казначейства» [235] (финансовые орган субъектов РФ и муниципальных образований). Информация, содержащаяся в данных документах, имеет огромное значение для решения вопросов, которые были поставлены перед экспертом, проводящим судебно-бухгалтерское исследование.

---

[234] Кононова М.В. Обслуживание лицевых счетов по переданным полномочиям в ОРГАНАХ Федерального Казначейства. Финансы. 2018. № 8. С. 3.

[235] Бюджетный Кодекс РФ //СПС «КонсультантПлюс».

В связи с тем, что бюджетное законодательство возлагает обязанности по ведению лицевых счетов на соответствующие финансовые органы, роль информации, содержащейся в указанных выписках, крайне важна для решения задач судебно-бухгалтерских экспертиз, в частности для решения вопросов о соответствии операций по исполнению бюджета, отраженных в первичных документах, операциям, фактически отраженным на балансовых счетах 40105 «Средства федерального бюджета» и 40201 «Средства бюджетов субъектов Российской Федерации».

5. Отчётность об исполнении бюджета.

Как следует из положений гл. 25.1 Бюджетного кодекса РФ, «отчётность об исполнении бюджета составляется ежеквартально и по итогам каждого года»[236]. Законодательно установлен также порядок внешней проверки годовой отчётности. Такая проверка проводится контрольно-счётными органами субъектов РФ, муниципальных образований, а в отношении федерального бюджета - Счётной палатой РФ.

Здесь следует отметить, что сведения, отраженные в отчётности, должны соотноситься с информацией, содержащейся в регистрах бухгалтерского (бюджетного) учёта и первичной документацией. Важное значение имеет составляемое соответствующим контрольно-счётным органом заключение на отчёт об исполнении бюджета.

6. Бюджетная отчётность организации-бюджетополучателя

При решении задач рассматриваемого нами вида судебно-бухгалтерской экспертизы отчётность используется в качестве важного источника информации о происхождении бюджетных средств, а также о размере предоставленного финансирования. Как и в предыдущем случае, информация, содержащаяся в данных бюджетной отчётности, должна соответствовать регистрам бухгалтерского (бюджетного) учёта, документам-основаниям и первичным документам.

---

[236] Бюджетный Кодекс РФ //СПС «КонсультантПлюс».

Различие объектов судебно-бухгалтерской экспертизы с объектами финансово-экономической экспертизы обусловлено, на наш взгляд, следующим. Как было отмечено В.А. Тимченко, «объекты судебно-экономической экспертизы представляют собой материальные носители информации о фактах хозяйственной жизни экономических субъектов» [237] . Вместе с тем, в рамках судебно-бухгалтерской и финансовой экспертиз исследуются различные аспекты этой хозяйственной жизни, что обусловлено экспертными задачами, стоящими перед экспертами.

Концепция решения экспертных задач в процессе проведения рассматриваемого вида судебно-бухгалтерской экспертизы создаёт предпосылки к использованию экспертом следующих методов: расчетно-аналитических методов, методов документальной проверки и методов обобщения результатов экспертизы.

Экспертная задача по уголовным делам о преступлениях, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств, в рамках судебно-бухгалтерского исследования предполагает изучение в данных бюджетного учёта, и выявление сущности информации, содержащейся в них, отражающей соответствие правилам ведения бюджетного учёта и иным документам.

Так, в зависимости от ранее обозначенной в настоящем исследовании группы вопросов и характера задачи методическое содержание исследования может быть представлено следующим образом.

1. Решение вопросов о соответствии информации, имеющейся в данных бухгалтерского учёта, и информации, содержащейся в первичных документах и документах, служащих правовым основанием предоставления бюджетных средств (см. таблицу 2):

Таблица 2. Характеристика подзадач судебно-бухгалтерского исследования, назначаемого для решения вопросов, связанных с соответствием данных

[237] Тимченко В.А. Объекты судебно-экономической экспертизы. / Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2020. № 2. С. 200-206.

бухгалтерского учёта первичным документам и документам, служащим правовым основанием предоставления бюджетных средств

№	Наименование подзадачи	Методический подход
1	Выявление сущности операций, отраженных в регистрах	Данная подзадача реализуется на основе исследования регистров счетов бюджетного учёта, где отражается соответствующая хозяйственная операция. Например, списание денежных средств, предоставленных для оплаты труда работников бюджетных учреждений (Д 030211830 К020111610 и забалансовый счёт 18). На основании анализа проводок, отражающих конкретные финансово-хозяйственные операции, эксперт делает вывод о фактическом содержании указанной операции.
2	Выявление сведений, отражающих сущность операций, отраженных в документах - правовых основаниях предоставления бюджетных средств	В ходе решения этой подзадачи устанавливается содержание соответствующей операции, отраженной в указанных документах. Например, в таких документах, как казначейское уведомление, бюджетная смета и пр. Здесь же эксперт устанавливает сумму и размер денежных средств, выделенных организации-бюджетополучателю, а также устанавливает, какими документами должна была быть оформлена конкретная финансово-хозяйственная операция.
3	Установление	Третья подзадача решается путём

	соответствия операции, отраженной в регистре бухгалтерского (бюджетного) учёта, и операции, сущность которой предполагается, исходя из анализа документа, служащего правовым основанием предоставления бюджетных средств.	сравнения информационных признаков, полученных экспертом в процессе решения предыдущих подазадач.

2. Решение вопросов, относящихся к соответствию данных бухгалтерского учёта правилам бухгалтерского учёта, закрепленным соответствующим НПА(см. таблицу 3):

Таблица 3. Характеристика подзадач судебно-бухгалтерского исследования по решению вопросов соответствия данных бухгалтерского учёта правилам бухгалтерского учёта, закрепленным в соответствующем НПА

№	Наименование подзадачи	Методический подход
1	Выявление сущности операций, отраженных в регистрах.	В процессе решения указанной подзадачи происходит анализ счетов бюджетного учёта и первичных документов, отражающих содержание конкретной финансово-хозяйственной операции.
2	Определение соответствия операции.	На данном этапе эксперт устанавливает наличие/отсутствие соответствия конкретных бухгалтерских проводок, опосредующих хозяйственные операции, отраженные в первичных

		документах, и правил ведения бухгалтерского (бюджетного) учёта, закрепленных в соответствующих нормативных актов.

3. Решение вопросов, связанных с установлением источника поступления бюджетных средств, их размера, даты поступления и списания и направления расходования бюджетных средств. Для решения этой задачи эксперт анализирует данные бухгалтерского(бюджетного) учёта организации-бюджетополучателя и первичные документы с целью установления указанных выше обстоятельств.

Обращаясь к анализу нормативно-справочной документации, полагаем, что состав документации такого рода определяется в каждом конкретном случае в зависимости от непосредственной задачи, стоящей перед экспертом, и от совокупности объектов, представленных для проведения исследования.

В независимости от каждого конкретного случая, полагаем, что существует ряд источников, которые можно рассматривать в качестве универсальных, относящихся к нормативному уровню регулирования учёта в организациях коммерческого сектора. К таким источникам, прежде всего, относятся приказ N 274н Минфина России от 30 декабря 2017 г. «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Учетная политика, оценочные значения и ошибки"», приказ N 256н Минфина России от 31 декабря 2016 г. "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственногосектора», приказ № 157н Минфина России от 01.12.2010 «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных)

учреждений и Инструкции по его применению» и ряд иных приказов Министерства финансов, закрепляющих порядок ведения бухгалтерского учёта в организациях государственного сектора.

Содержание нормативно-справочной документации в каждом конкретном случае формируется исходя из задач, стоящих перед экспертом.

Так, в заключении эксперта от 22.01.2021 перед экспертом стоял вопрос: «*Соответствует ли правилам ведения бухгалтерского учёта отражение результатов инвентаризации от ДД.ММ.ГГГГ на счетах бухгалтерского учёта [организации-бюджетополучателя]?»*[238].В данном случае в качестве источника нормативно-справочной информации экспертом был указан как специфический источник Приказ № 49 Минфина Российской Федерации от 13.06.1995 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».

Обращаясь к характеристике последовательности действий эксперта, отметим, что начала общей теории судебной экспертизы и сущность экспертной задачи предопределяют процесс экспертного исследования как многостадийный процесс, состоящий из последовательных и взаимосвязанных стадий: предварительное исследование, раздельное исследование, сравнительное исследование и формулирование выводов.

Структура судебно-экспертного исследования, как указывается Т.В. Аверьяновой[239], Е.Р. Россинской[240], представляет собой процесс, состоящий из последовательных обозначенных выше стадий.

Судебно-экспертное диагностическое исследование, нацеленное на решение сложной диагностической задачи, по мнению Е.Р. Россинской[241], можно разбить

---

[238] Заключение эксперта №153-В от 22.01.2021 года //Архив ООО «НЭС».

[239] Аверьянова Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории: Монография/Аверьянова Т. В. - М.: Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 480 с.

[240] Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской Федерации. - 3-е изд., доп. - Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. - 735 с.

[241] Там же. С.125.

также на стадии предварительного, раздельного и сравнительного исследования. При этом раздельное исследование представляет собой мысленное моделирование механизма конкретного процесса/действия и формулирование выводов из данной модели. Сравнительное исследование, в свою очередь, в данном случае представляет собой сравнение посылок из ранее выведенной модели с реальным состоянием объектов судебно-экспертного исследования. Судебно-экспертное диагностическое исследование, целью которого является решение простой диагностической задачи, в свою очередь, останавливается при завершении стадии раздельного исследования.

С учётом высказанных суждений, полагаем, что судебно-бухгалтерское исследование структурировано следующим образом:

1) Предварительное исследование.

На данной стадии эксперт знакомится с постановлением о назначении экспертизы, определением о назначении экспертизы, уясняет экспертную задачу, проводит внешний осмотр объектов, решает вопрос о достаточности представленных материалов, выдвигает экспертные версии и намечает план экспертного исследования.

При этом здесь следует учитывать, что на данном этапе эксперт с учётом своей компетенции определяет, может ли он, исходя из поставленных вопросов, провести данное исследование и дать обоснованное заключение, что прямо следует из содержания ст.57 УПК РФ.

2) Раздельное исследование.

В процессе производства судебно-бухгалтерской экспертизы, назначаемой по делам в сфере расходования бюджетных средств, на данной стадии реализуется исследование свойств рассматриваемых данных бухгалтерского учёта, первичных документов, организационно-распорядительных документов и документов, служащих правовым основанием предоставления бюджетных средств. С помощью изучения указанных документов эксперт при решении задачи, связанной с установлением соответствия данных бухгалтерского учёта первичным документам и документам-основаниям, формирует построение

модели использования бюджетных средств, исходя из информации, содержащейся в документе-основании.

В случае постановки же простых диагностических задач, связанных с выяснением вопроса соответствия данных бухгалтерского учёта правилам ведения бухгалтерского учёта, источника поступления, размера, даты поступления и списания, данная стадия характеризуется установлением совокупности признаков, характеризующих бухгалтерский учёт организации как соответствующий/несоответствующий правилам ведения учёта или устанавливается информация, обозначенная в конкретном вопросе.

Так, по одному из уголовных дел, в процессе проведения экспертизы на этой стадии была решена простая диагностическая задача, связанная с установлением правильности отражения операций по КОСГУ. Экспертом было указано, что «*в нарушение Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утвержденных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.12.2009 № 150н, по 2 авансовым отчетам произведено возмещение расходов на приобретение коммутатора в количестве 1 штуки в сумме 16 470,00 рублей, беспроводного маршрутизатора в количестве 1 штуки в сумме 3 321,00 рублей, всего в сумме 19 791,00 рубль по следующим кодам КБК: глава 167, раздел/подраздел 0114, целевая статья 0011500, вид расходов 012, классификация операций сектора государственного управления (КОСГУ) 340 «Увеличение стоимости материальных запасов», вместо оплаты по КОСГУ 310 «Увеличение стоимости основных средств»*[242].

3) Сравнительное исследование

Основываясь на свойствах объектов, эксперт сравнивает друг с другом выявленные им на предыдущей стадии информационные признаки для установления соответствия/несоответствия данных бухгалтерского учёта первичным документам и документам-основаниям.

[242] Заключение эксперта №879-О от 15.11.2019// Архив ООО «НЭС».

На стадии оценки результатов исследования эксперт оценивает свое исследование с точки зрения объективности, полноты и всесторонности.

Формулирование выводов эксперта осуществляется на основании проведенного им экспертного исследования. В случае выявления противоречий в системе экономической информации делаются выводы о:

1. Соответствии правилам ведения бухгалтерского учёта получателем бюджетных средств или отсутствии таких несоответствий.

2. Наличии либо отсутствии соответствия между регистрами бюджетного учёта и первичными документами.

3. Наличии либо отсутствии соответствия между регистрами бюджетного учёта и документами - основаниями предоставления бюджетных средств.

4. Соответствии/несоответствии финансово-хозяйственной операции, отраженной в данных бухгалтерского учёта и первичных документах, аналогичным финансово-хозяйственным операциям, осуществляемым той же организацией-бюджетополучателем или иными аналогичными организациями в данном регионе.

5. Конкретном размере поступивших и использованных бюджетных средств, дате их поступления и расходования.

После проведения судебно-экспертного исследования и формулирования выводов эксперт оформляет проведенное исследование в виде заключения поэтапно отражающего ход и результаты исследования.

Решение экспертной задачи в рамках рассматриваемого вида судебно-бухгалтерской экспертизы осуществляется с помощью использования определенных методов.

Обращаясь к методам, которые применяются при выполнении судебно-бухгалтерского экспертного исследования, назначаемого по делам в сфере расходования бюджетных средств, отметим, что для решения обозначенных нами вопросов на стадии раздельного исследования применяются

частнонаучныеметоды арифметической, формальной и нормативной проверки, а также метод взаимного контроля.

Стадия сравнительного исследования характеризуется, прежде всего, общенаучным методом сравнения, который выражается в виде сопоставления данных бухгалтерского учёта, первичных документов и документов-оснований, а также методом построения аналитических таблиц.

Анализируя программы автоматизации экспертизы, отметим, что на сегодняшний день отсутствуют какие-либо специальные программы решения задач судебно-бухгалтерской экспертизы. Вместе с тем, для решения обозначенных нами ранее задач в качестве информационных технологий могут быть использованы, например, программы автоматизированного бухгалтерского учёта в государственных учреждениях на базе программы «1С», справочно-правовые системы «Гарант» и «КонсультантПлюс», а также универсальные программы операционной системы Windows, такие, как «MicrosoftOffice».

В завершение подчеркнём, что предложенные нами методические подходы не могут рассматриваться в качестве типовой методики. Следуя за положениями судебно-экспертной науки, они модифицируются в зависимости от конкретных поставленных перед экспертом задач.

§3. Особенности производства финансово-бюджетной экспертизы, назначаемой по делам о преступлениях, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств

Как уже указывалось ранее, вторым родом экспертизы, которая может быть назначена в ходе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств, выступает финансово-экономическая экспертиза. При этом, принимая во внимание изложенную выше классификацию судебно-экономических экспертиз, в данном случае имеет место исследование, осуществляемое в рамках вида

финансовой экспертизы - финансовой экспертизы публичных финансов, и в рамках предложенного нами подвида – финансово-бюджетной экспертизы.

Следовательно, целесообразным представляется разработка методических подходов к производству финансово-бюджетной экспертизы, которая проводится по делам о преступлениях в сфере расходования бюджетных средств.

Так, опираясь на методические подходы к производству судебно-бухгалтерской экспертизы, изложенные выше, полагаем, что методические подходы к производству судебной финансово-бюджетной экспертизы, назначаемой по делам о преступлениях, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств, можно представить следующим образом.

В процессе судебно-экспертного финансово-бюджетного исследования, назначаемого по уголовным делам о преступлениях рассматриваемого сегмента, с учётом изложенного нами ранее в первой главе настоящей работы, можно выделить две основные задачи, решение которых различно по применяемым методам:

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

Указанная задача решается через выяснение таких вопросов:

1) На какие цели были израсходованы бюджетные средства, полученные организацией-бюджетополучателем?

2) Соответствуют ли основаниям предоставления бюджетных средств совершенные расчётно-платёжные операциии?

2. Определение влияние операций по получению и расходованию бюджетных средств на финансовое состояние организации-бюджетополучателя. Данная задача решается путем разрешения следующих вопросов:

1) Каким образом операция по использованию бюджетных средств, повлияла на финансовое состояние организации-бюджетополучателя?

2) Каково было финансовое состояние организации до совершения соответствующей операции по расходованию бюджетных средств?

3) Каково было финансовое состояние организации после совершения соответствующей операции по расходованию бюджетных средств?

Как было указано выше, документы, исследуемые экспертом, в рамках финансово-бюджетной экспертизы, во многом соответствуют документам, изучаемым экспертом в ходе судебно-бухгалтерской экспертизы. Вместе с тем, важным является тот факт, что информация, содержащаяся в указанных документах, играет разную роль для двух рассматриваемых родов судебной экспертизы, что было обозначено нами ранее.

К объектам экспертного исследования, как указано выше, относятся следующие объекты.

1. Документы, служащие правовым основанием предоставления бюджетных средств.

Первичная информация, содержащаяся в данных документах, позволяет эксперту мысленно смоделировать процесс предоставления бюджетных средств и их расходования. Это в дальнейшем позволяет решить задачу, которая стоит перед экспертом, путём проведения сравнения выводов из построенной экспертом модели использования бюджетных средств с фактическим состоянием дел у организации-бюджетополучателя.

2. Договоры на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, оформляемые в пределах принятых организацией-бюджетополучателем лимитов бюджетных обязательств; первичные документы, составляемые в зависимости от характера той или иной сделки, заключенной в пределах лимитов бюджетных обязательств.

Указанные документы в ходе производства рассматриваемого рода экспертизы позволяют установить факт расходования бюджетных средств и размер их израсходования на конкретные нужды.

Кроме того, исследование указанных документов позволяет оценить их соответствие целям предоставления бюджетных средств, отраженным в сводных бюджетных росписях, бюджетных росписях и бюджетных сметах.

3. Регистры бухгалтерского (бюджетного) учёта.

В зависимости от стоящих перед экспертом задачи и вопросов, исследованию подвергаются те или иные конкретные регистры бухгалтерского (бюджетного) учёта.

В отличие от судебно-бухгалтерской экспертизы, информация, содержащаяся в данных документах, необходима эксперту, чтобы установить процесс движения бюджетных средств из соответствующего бюджета к конкретным получателям бюджетных средств.

4. Выписки из лицевых счетов получателей бюджетных средств, открытых в Федеральном казначействе или финансовом органе субъекта РФ/ муниципального образования.

Выписки из лицевых счетов, открытых в Федеральном казначействе или финансовом органе субъекта РФ / муниципального образования при производстве данного экспертного исследования содержат информацию, необходимую для установления размеров бюджетных средств, предоставленных организации-бюджетополучателю, и факта их расходования.

5. Отчётность об исполнении бюджета.

Сведения, отраженные в отчётности, должны соотноситься с информацией, содержащейся в регистрах бухгалтерского (бюджетного) учёта и первичной документации. Важное значение имеет составляемое соответствующим контрольно-счётным органом заключение на отчёт об исполнении бюджета. Информация, содержащаяся в данных документах, позволяет реконструировать конкретную финансово-хозяйственную операцию, исследование которой осуществляется экспертом в ходе производства финансово-бюджетной экспертизы.

6. Бюджетная отчётность организации-бюджетополучателя.

Бюджетная отчётность организации-бюджетополучателя имеет огромное значение при решении экспертной задачи, связанной с исследованием финансового состояния организации-бюджетополучателя. Именно финансовый анализ отчётности позволит ответить на вопросы, указанные нами ранее. Сущность анализа отчётности будет рассмотрена нами далее.

Сущность судебно-экспертного финансово-экономического исследования, назначаемого по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств, для целей решения первой задачи заключается в установлении обоснованности представления и соответствия направления расходования средств их целевому назначению путём применения соответствующих методов судебно-экспертного исследования.

При производстве данного вида экспертизы большую роль играют расчётно-аналитические методы, которые, как указывает Червяков М.Э. и Левочкина А.Е., «позволяют установить общее состояние объектов экспертизы. При проведении экспертного исследования расчетно-аналитические методы сочетаются с документальными методическими приемами, однако требуют намного меньше затрат, чем детальное документальное исследование»[243].

При производстве экспертизы указанного подвида важное значение имеют методы экономического анализа, с помощью которых становится возможным установить общие тенденции в развитии организации-бюджетополучателя, выявить причинно-следственную связь между событиями экономического характера, породившими конфликтную ситуацию в хозяйственных операциях.

Следует отметить также следующий факт. Базируясь на представленной нами ранее классификации преступлений в бюджетной сфере, обобщая практику судебных органов и судебно-экспертных учреждений и положения таких авторов, как В.А.Тимченко[244], И.А.Никофорова[245], полагаем, что финансово-бюджетная экспертиза, рассматриваемая в настоящем параграфе, имеет место, прежде всего, в ходе расследования дел о нецелевом расходовании бюджетных средств.

---

[243] Червяков М.Э., Левочкина А.Е. Методологические аспекты проведения судебно-экономической экспертизы // Социально-экономический и гуманитарный журнал Красноярского ГАУ №2,- 2019, С.95-110.

[244] Тимченко В.А. Принципы формирования экспертных методик судебно-бухгалтерской экспертизы Сборник докладов международной научной конференции "Национальные и Международные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы". Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2020. С. 69 .

[245] Никифорова И.А. Актуальные вопросы назначения и производства судебных экспертиз по делам о нецелевом расходовании бюджетных средств // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. -2013. -С. 100-106.

Следовательно, в дальнейшем базисной будет являться ситуация расследования уголовных дел о нецелевом расходовании бюджетных средств.

Характер экспертной задачи судебного финансово-бюджетного экспертного исследования, предполагающего установление направления расходования бюджетных средств, предполагает решение ряда подзадач (см. таблицу).

Таблица 4. Характеристика подзадач судебного финансово-бюджетного экспертного исследования, предполагающего установление направления расходования бюджетных средств

№	Наименование подзадачи	Методический подход
1	Установление обоснованности предоставления бюджетных средств, их целевого характера и размера.	Данная подзадача решается путём применения методов формальной, нормативной и арифметической проверки каждого документа, служащего правовым основанием предоставления бюджетных средств (закона (решения) о бюджете, расходного расписания, казначейских уведомлений, бюджетных смет и т.д.). Кроме того, для решения указанной подзадачи также следует применить метод взаимного контроля путём сопоставления различных документов, служащих основанием предоставления одних и тех же бюджетных средств (например, казначейские уведомления и бюджетные росписи).
2	Установление соответствия направления расходования	Для решения указанной подзадачи целесообразно, в первую очередь, применять методы исследования различных документов: метод встречной

	бюджетных средств их целевому назначению.	проверки и метод взаимного контроля. В рамках решения данной подзадачи во взаимосвязи анализируются документы, служащие основанием предоставления бюджетных средств, договоры, которыми оформляются заключение сделок организацией - бюджетополучателем с контрагентами, первичные и сводные бухгалтерские документы, а также регистры бюджетного учёта.

Последовательность действий эксперта при производстве данного вида экспертизы такова.

1) Предварительное исследование.

На данной стадии эксперт знакомится с постановлением о назначении экспертизы, уясняет экспертную задачу, проводит внешний осмотр объектов, решает вопрос о достаточности представленных материалов, выдвигает экспертные версии и намечает план экспертного исследования. Данная стадия в процессе финансово-бюджетной экспертизы каких-либо отличительных черт, по сравнению с описанной выше аналогичной стадией судебно-бухгалтерской экспертизы, не имеет.

2) Раздельное исследование.

В процессе производства финансово-бюджетной экспертизы, назначаемой по делам в сфере расходования бюджетных средств, на данной стадии реализуется решение первой экспертной подзадачи, связанной с установлением обоснованности предоставления бюджетных средств, их целевого характера и размера.

На основании решения данной подзадачи экспертом формируется модель механизма использования бюджетных средств. То есть определяется то, каким образом предоставленные бюджетные средства должны быть израсходованы в соответствии с документом, служащим правовым основанием предоставления бюджетных средств.

3) Сравнительное исследование

Данная стадия предполагает решение второй экспертной подзадачи путём сопоставления следствий из модели, полученной экспертом на стадии раздельного исследования, с фактическими данными, содержащимися в объектах, представленных на исследование. Таким образом, эксперт сопоставляет полученные им на предыдущей стадии сведения о надлежащем использовании бюджетных средств с данными документов, представленных на экспертизу, в которых отражена информация об их фактическом использовании.

4) На стадии оценки результатов исследования эксперт оценивает свое исследование с точки зрения объективности, полноты и всесторонности.

Сущность судебной финансово-бюджетной экспертизы проявляется в установлении финансового состояния организации путём применения метода финансового анализа. В зависимости от вопроса, стоящего перед экспертом, финансовое состояние организации может быть исследовано как в статике, так и в динамике. Специфика данного исследования проявляется также в том, что оно либо следует за установлением контрольно-ревизионным органом факта совершения операции, нарушающей финансовую дисциплину, либо решается одновременно с ранее описанной нами задачей, связанной с установлением соответствия направления бюджетных средств их целевому назначению.

Характер экспертной задачи, в зависимости от сущности вопроса, поставленного перед экспертом, проявляется в следующем.

1. При установлении финансового состояния организации до совершения получения бюджетного финансирования (см. таблицу 5).

Таблица 5.Характеристика задач судебного финансово-бюджетного экспертного исследования, предполагающего установление финансового состояния организации до получения бюджетного финансирования .

№	Наименование задачи	Методический подход
1	Определение финансового состояния организации по состоянию на отчётную дату, предшествующую совершению операции, нарушающей установленный порядок расходования бюджетных средств.	Указанная подзадача решается путём применения метода финансового анализа, подробно рассмотренного в дальнейшем. Особо отметим, что, прежде всего, для решения данной подзадачи необходимо применение методов вертикального и горизонтального анализа баланса, расчёт коэффициентов ликвидности и финансовой устойчивости, а также сравнительный анализ. На основании решении данной подзадачи формулируется вывод о финансовом состоянии.

2. При установлении влияния на финансовое состояние операции по расходованию бюджетных средств (см. таблицу 6).

Таблица 6. Характеристика подзадач судебного финансово-бюджетного экспертного исследования, предполагающего установление влияния на финансовое состояние операции расходования бюджетных средств

№	Наименование подзадачи	Методический подход
1	Определение финансового состояния организации, по состоянию на отчётную дату, предшествующую	Указанная подзадача решается путём применения метода финансового анализа, которым устанавливается финансовое состояние организации на обозначенную нами дату с целью определения основных

	совершению операции по расходованию бюджетных средств	показателей финансового состояния организации до совершения операции по расходованию бюджетных средств
3.	Определение финансового состояния организации по состоянию на отчётную дату после совершения операции по расходованию бюджетных средств.	В данном случае методом финансового анализа устанавливается финансовое состояние организации после совершения операции по расходованию бюджетных средств с целью определения в дальнейшем изменения финансового состояния организации, вызванного совершением указанной операции.
4.	Установление тенденций, вызванных совершением операции по расходованию бюджетных средств.	На данном этапе эксперт устанавливает абсолютное и относительное изменение показателей, характеризующих финансовое состояние организации, до и после совершения операции по расходованию бюджетных средств, на основании чего и формулирует вывод о том, как указанная операция повлияла на финансовое состояние организации.

Последовательность действий эксперта при решении данных вопросов может быть описана следующим образом.

1) Предварительное исследование.

Данный этап соответствует описанному нами ранее.

2) Раздельное исследование.

Указанная стадия может носить как заключительный, так и промежуточный характер, в зависимости от поставленных перед экспертом вопросов.

В случае решения задачи, связанной с установлением финансового состояния получателя бюджетных средств до совершения операции по расходованию бюджетных средств на данном этапе производится финансовый анализ получателя бюджетных средств на несколько отчётных дат, предшествующих совершению такой операции. Метод финансового анализа в данном случае применятся путём расчёта финансовых коэффициентов платёжеспособности и финансовой устойчивости, а также путём составления агрегированных балансов. В случае установления состояния организации, исключающего возможность избежать совершения операции, нарушающей установленный порядок расходования бюджетных средств (например, в случае установления недостаточности финансовых активов от бюджетной деятельности для удовлетворения соответствующих обязательств), экспертом приводится соответствующий вывод, после чего эксперт переходит к формулированию выводов эксперта.

В случае решения задачи, связанной с определением влияния операции по расходованию бюджетных средств на финансовое состояние организации, эксперт, с учётом характера экспертной задачи, моделирует тенденции развития организации на основании результатов финансового анализа деятельности получателя бюджетных средств за несколько периодов, предшествующих тому, в котором была совершена операция по расходованию. На основании анализа тенденции за предыдущие периоды экспертом формулируются посылки из выведенной модели для характеристики периода, следующего за тем, в котором была совершена обозначенная операция.

3) Сравнительное исследование

На этой стадии в процессе решения вопроса, связанного с установлением влияния операции по расходованию бюджетных средств на финансовое состояние организации-бюджетополучателя, эксперт сравнивает полученные им на стадии раздельного исследования посылки из модели финансового развития организации с реальными фактическими показателями финансового состояния, сформированными после совершения указанной операции. На основании

приведённого выше сравнения экспертом формулируется вывод о положительном или отрицательном влиянии совершения рассматриваемой операции, выраженном в абсолютных и относительных показателях.

Основываясь на проведенном исследовании, эксперт формулирует свои выводы.

При этом, в случае определения влияния операции по расходованию бюджетных средств на финансовое состояние организации, эксперт, как было указано выше, формулирует вывод о положительном или отрицательном влиянии совершения указанной операции, выраженный в абсолютных и относительных показателях.

Состав нормативно-справочной документации, как и в случае судебно-бухгалтерской экспертизы, также зависит от сущности конкретной операции. Отметим, что в случае установления соответствия направления бюджетных средств условиям их получения важным будет определение цели предоставления бюджетных средств и подбор соответствующей документации, регулирующей порядок расходования указанных средств. В случае же исследования финансового состояния получателя бюджетных средств в качестве универсальных нормативно-справочных источников можно рассматривать нормативные акты, закрепляющие формы бюджетной отчётности (в частности, Приказ Минфина России от 28.12.2010 N 191н (ред. от 14.06.2022) "Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации" (регистрация в Минюсте России 03.02.2011 за N 19693)).

Подходя к вопросу о методах экспертного исследования, отметим, что важное значение при решении указанных экспертных задач, в дополнение к методам, указанным при рассмотрении судебно-бухгалтерской экспертизы, имеет метод финансового анализа, на котором следует остановиться поподробнее.

Для описания указанного этапа необходимо обратиться к основным теоретическим положениям, характеризующим процесс производства экспертного исследования, сопряженного с применением метода финансового анализа. Такой

процесс описан в работах В.А. Тимченко, А.Н. Мамкина[246], Е.Г. Беляковой[247]. При этом, принимая во внимание специфику организаций государственного сектора, полагаем, что положения указанных учёных необходимо дополнить положениями, характеризующими финансовый анализ организаций государственного сектора. Такие положения предложены в работах Е.А. Орловой[248], Н.Р. Кельчевской, Н.Б. Прохоровой, М.В. Павловой[249].

Обобщая результаты работы указанных учёных, мы приходим к следующему.

Метод финансового анализа бухгалтерской отчётности организации-бюджетополучателя представляет собой расчётно-аналитический метод, применяемый экспертом в ходе производства финансово-бюджетной экспертизы, направленный на установление финансового состояния организации путём расчёта финансовых коэффициентов организации на основании данных бухгалтерской отчётности.

Основными источниками информации в этом случае будут являться данные бюджетной отчётности организаций, к которым относятся балансы получателей бюджетных средств (администраторов доходов бюджета, распорядителей бюджетных средств, казённых учреждений и т.д.), справки о наличии имущества и обязательств на забалансовых счетах, справки по консолидируемым расчётам учреждения, отчёты об обязательствах учреждения, справки по консолидируемым расчетам, иные формы отчётности.

В рамках рассматриваемого нами метода в процессе раздельного исследования применяются следующие приёмы.

---

[246] Мамкин А.Н., Соловьев О.Д., Тимченко В.А. Финансово-экономическая экспертиза: методика исследования бухгалтерской отчетности: Учебное пособие. – Н. Новгород: Изд-во Нижегородского госуниверситета, 2016. – 56 с.

[247] Белякова Е.Г. Судебная финансово-экономическая экспертиза по делам о преднамеренном банкротстве юридических лиц: теоретические и прикладные аспекты: Дис. ... канд. юрид. наук. - М. : МГЮА, 2020. - 226 с.

[248] Орлова Е.О. Анализ исполнения бюджета: учебное пособие. - Москва : Перо, 2017. - 144 с.

[249] Кельчевская Н.Р. Прохорова Н.Б. Павлова М.В. Проведение финансового анализа государственного образовательного учреждения. 2-е изд., испр. - Екатеринбург: УГТУ; УПИ, 2003. - 126 с.

1. Вертикальный анализ баланса. Указанный приём заключается в переносе данных бухгалтерского баланса и определении относительной доли каждого актива и обязательства организации-бюджетополучателя в общей структуре баланса. Применение вертикального анализа баланса в нашем случае, в том числе, позволяет определить размер бюджетных средств, предоставленных организации-бюджетополучателю, в общей структуре и возможности исполнить бюджетные обязательства.

Так, например, в ходе производства экспертизы при решении вопроса о возможности организации избежать совершения операции, нарушающей установленный порядок расходования бюджетных средств, экспертом было установлено, что «*с учётом финансового состояния организации на отчётную дату до совершения операции по расходованию бюджетных на цели, не предусмотренные бюджетной росписью, финансовое состояние организации не позволяло избежать ее совершения*»[250].

Вертикальный анализ организации характеризуется составлением аналитических таблиц, которые представлены в приложении №8.

2. Горизонтальный анализ баланса. Горизонтальный анализ баланса позволяет установить динамику и тенденции изменения имущества и обязательств организации-бюджетополучателя. В аспекте настоящего исследования отметим, что применение указанного метода необходимо для определения влияния операции, нарушающей установленный порядок расходования бюджетных средств, на финансовое состояние организации. Так, в указанном случае на основании использования приёма горизонтального анализа баланса экспертом может быть сформулирован следующий промежуточный вывод: «*на основании применения метода горизонтального анализа баланса можно сделать вывод, что в результате [совершения операции по расходованию бюджетных средств, не предусмотренной бюджетной сметой], доля финансовых активов организации, необходимых для удовлетворения расходов,*

[250] Заключение эксперта №365-Р от 07.07.2020 // Архив ООО «НЭС».

согласно бюджетной смете, уменьшилась на 131 962 тыс. руб., то есть на ___%»[251]

Как и в предыдущем случае, применение указанного метода сопровождается построением аналитических таблиц, которые представлены в приложении №8.

3. Сравнительный анализ баланса. Указанный приём предполагает сопоставление удельного веса отдельных показателей баланса со средним значением удельного веса этого показателя у других организаций государственного сектора аналогичной направленности. Данный приём, на наш взгляд, имеет важное значение в процессе решения вопроса о том, каким образом операция, нарушающая установленный порядок расходования бюджетных средств, повлияла на финансовое состояние организации в сравнении с долей в среднем по отрасли.

Так, в данном случае экспертом может быть сделан следующий вывод: «*в результате совершения [операции, нарушающей установленный порядок расходования бюджетных средств] доля финансовых активов в среднем по отрасли осуществления деятельности организации-бюджетополучателя сократилась на_ __ %»* [252] . Указанные промежуточные выводы также иллюстрируются аналитическими таблицами, представленными в приложении №8.

4. Расчёт и интерпретация абсолютных и относительных показателей. Наибольший вклад в развитие теоретического базиса применения указанных коэффициентов в своих работах внесли И.Ю. Арлашкин[253], Д.Н. Зубарев[254].

---

[251] Заключение эксперта №365-Р от 07.07.2020 // Архив ООО «НЭС».

[252] Заключение эксперта №365-Р от 07.07.2020 // Архив ООО «НЭС».

[253] Арлашкин И.Ю. Коэффициентный анализ финансового состояния бюджетных и автономных учреждений // Государственное управление. Электронный вестник. - 2014. - №47. - С. 183-195.

[254] Зубарев Д.Н. Финансовый анализ автономного учреждения: ликвидность и платежеспособность // Финансовый менеджмент. 2012. № 3. С. 12-20.

В контексте настоящего исследования указанные показатели можно разделить на две группы, оценивающие отдельные характеристики организации-бюджетополучателя.

1) Оценка платёжеспособности организации-бюджетополучателя осуществляется путём расчёта коэффициентов абсолютной и быстрой ликвидности, а также коэффициента покрытия. Указанная группа коэффициентов показывает соотношение активов обязательствам и текущих пассивам. Здесь следует отметить, что указанная группа коэффициентов может быть использована при финансовом анализе автономных и бюджетных учреждений, поскольку казенные учреждения без согласия собственника не имеют права распоряжаться имуществом самостоятельно. Источником для расчёта настоящих коэффициентов выступает форма по ОКУД 0503130.

Как справедливо отмечает в своих работах Д.Н. Зубарев, при оценке ликвидности бюджетных и автономных учреждений необходимо учитывать источник формирования активов, которые можно разделить на пять групп: субсидии на выполнение государственного задания, целевые субсидии, бюджетные инвестиции, субсидии по обязательному медицинскому страхованию, собственные доходы бюджетных и автономных учреждений[255].

Вместе с тем, учитывая тот факт, что под получателем бюджетных средств, в силу ст.6 Бюджетного Кодекса РФ, понимаются только отдельные органы государственной власти, органы местного самоуправления и казенные учреждения, полагаем, что приведённая выше точка зрения может быть адаптирована к нашему исследованию лишь отчасти. Так, анализ платёжеспособности получателя бюджетных средств должен исходить из того, что в качестве источника формирования активов и обязательств могут рассматриваться как активы и обязательства, связанные с бюджетной деятельностью, так и активы и обязательства, связанные со средствами, полученными во временное распоряжение.

---

[255] Там же. С.5.

Особое внимание следует уделить работам Е.В. Артамонычевой, К.С. Яшина и Н.И. Яшиной [256] , разработавшим методику переформирования отчётности бюджетного учреждения в отчётность коммерческой организации для применения методов финансового анализа коммерческих организаций к финансовому анализу бюджетных учреждений.

Адаптируя разработки этих учёных к актуальным формам отчётности и учитывая изложенное выше, приходим к следующему. При финансовом анализе организаций, которые являются получателями бюджетных средств рассчитываются коэффициенты абсолютной и быстрой ликвидности и коэффициент покрытия, расчёт которых представлен в Приложении №9.

Принимая во внимание структуру баланса казенных учреждений и иных получателей бюджетных средств и соглашаясь с точкой зрения И.Ю. Арлашкина, полагаем, что в данном случае необходимо рассматривать указанную группу коэффициентов в зависимости от источника формирования активов организации, а также в зависимости от характера обязательств.

Данный подход в целом согласуется с практикой экспертных учреждений. Так, один из промежуточных выводов, сделанных экспертом в результате анализа коэффициентов ликвидности, был сформулирован следующим образом: «*исходя из анализа коэффициента абсолютной ликвидности организации за период с 2020-2021, можно сделать вывод, что в результате совершения [операции, нарушающей установленный порядок расходования бюджетных средств] данный показатель уменьшился на 24,6 %, что свидетельствует об уменьшении платёжеспособности организации по осуществлению деятельности с целевыми средствами*»[257].

2) Вторая группа коэффициентов характеризует финансовую устойчивость организации в целом, что, как было указано выше, имеет решающее

---

[256] Яшина Н.И., Артамонычева Е.В., Яшин К.С. Совершенствование методических аспектов оценки финансового состояния учреждений здравоохранения в целях реализации бюджетной политики, ориентированной на результат // Известия ВУЗов. Поволжский регион. Общественные науки. 2014. № 3. С. 163-178.

[257] Заключение эксперта №09-Т от 15.02.2022// Архив ООО «НЭС».

значение при определении возможности организации-бюджетополучателя избежать совершения операции, нарушающей установленный порядок расходования бюджетных средств. Источником для расчёта настоящих коэффициентов выступает форма по ОКУД 0503130.

Для коммерческих организаций оценка финансовой устойчивости предполагает расчёт ряда коэффициентов. Основываясь на работах Хабибуллиной Э.Р. [258], к таким коэффициентам можно отнести:

а) коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (демонстрирует степень обеспеченности собственными оборотными средствами, которые требуются для финансирования деятельности);

б) коэффициент обеспеченности запасов собственными средствами (характеризует уровень финансирования запасов за счет собственных источников);

в) коэффициент автономии (характеризует степень финансового состояния организации; показывает, насколько организация независима от заемных средств);

г) коэффициент финансовой зависимости (данный коэффициент показывает долю заемных средств, необходимых для финансирования организации);

д) коэффициент соотношения заемных и собственных средств (характеризует общую оценку финансовой устойчивости; показывает, какое количество привлеченных средств приходится на единицу собственных средств).

Кроме того, в работах А.Н. Мамкина, В.А. Тимченко[259], указан ряд иных коэффициентов, входящих в указанную группу.

К ним, в частности, относятся:

е) коэффициент финансовой устойчивости (отражает долю устойчивых пассивов организации в общей структуре пассива);

---

[258] Хабибуллина Э.Р. Финансовая устойчивость предприятий // Вестник Астраханского государственного технического университета. – 2017. № 3. – С. 231.

[259] Мамкин А.Н., Соловьев О.Д., Тимченко В.А. Финансово-экономическая экспертиза: методика исследования бухгалтерской отчетности: Учебное пособие. – Н. Новгород: Изд-во Нижегородского госуниверситета, 2016. – 56 с.

ж) коэффициент финансирования (отражает соотношение собственного и заёмного капитала в общей структуре пассива организации).

Принимая во внимание структуру баланса организаций государственного сектора и учитывая рекомендации, изложенные в работах Е.В. Артамонычевой, К.С. Яшина и Н.И. Яшиной, полагаем, что необходимо отметить следующее.

Указанные коэффициенты в целом отражают долгосрочную платёжеспособность организации. Следовательно, операция, совершенная в нарушение установленного порядка расходования бюджетных средств, вызовет негативные тенденции в долгосрочной платёжеспособности.

Как уже было указано выше, в зависимости от поставленного перед экспертом вопроса, анализ финансовой устойчивости необходимо осуществлять как в статическом, так и в динамическом плане. При этом расчёт указанных финансовых показателей необходимо осуществлять отдельно для каждого из направлений деятельности организаций государственного сектора, что актуально, прежде всего, для казённых учреждений.

Так, в контексте рассматриваемой нами темы исследования, отметим, что в зависимости от конкретной задачи и с учётом особенностей финансово-хозяйственной документации получателей бюджетных средств целесообразно осуществлять расчёт коэффициента автономии, коэффициента финансовой устойчивости и коэффициента финансирования, расчёт которых представлен в приложении №9.

Значение указанных финансовых коэффициентов в процессе решения экспертных задач подтверждается материалами экспертной практики. Так, в процессе решения задачи, связанной с установлением влияния совершения операции, нарушающей установленный порядок расходования бюджетных средств, на финансовое состояние организации, экспертом был сделан следующий вывод: «*по результатам исследования финансовой устойчивости [казенного учреждения] коэффициент автономии организации уменьшился на 20 % за период, в течение которого произошло выбытие бюджетных средств [казенного учреждения], что свидетельствует об ухудшении долгосрочной*

платёжеспособности организации и, как следствие, ее финансовой устойчивости»[260].

Завершая рассмотрение основных коэффициентов, характеризующих финансовое состояние получателя бюджетных средств и позволяющих ответить на вопросы, связанные с влиянием отдельных операций на финансовое состояние казенных учреждений, администраторов доходов бюджета, распорядителей и главных распорядителей бюджетных средств, отметим, что, если для коммерческих организаций присутствуют нормативные показатели для обозначенных нами коэффициентов, то для получателей бюджетных средств такие значения отсутствуют.

На наш взгляд, для преодоления указанной проблемы необходимо комбинировать приёмы расчёта финансовых коэффициентов с приёмами сравнительного анализа балансов и определения нормативного значения коэффициентов для каждой организации-бюджетополучателя отдельно.

Обобщая вышеизложенное, полагаем, что, адаптируя общие приёмы метода финансового анализа к анализу деятельности получателей бюджетных средств, можно решить экспертные задачи, обозначенные нами ранее.

Рассматривая информационное обеспечение финансово-бюджетной экспертизы, отметим, что на сегодняшний день специализированных программ для решения обозначенных нами вопросов не существуют. Такие программы для проведения финансового анализа, как «ФинЭк Аналитик», предназначены для финансового анализа коммерческих организаций. Следовательно, они не могут быть применены для финансового анализа получателей бюджетных средств ввиду специфики их деятельности и особенностей учёта и отчётности. Поэтому, как и в случае с судебно-бухгалтерской экспертизой, при решении задач финансово-бюджетной экспертизы могут быть применены универсальные программы на базе операционной системы Windows (например, «MicrosoftOffice»), а также программы автоматизированного бухгалтерского учёта («1С»).

---

[260] Заключение эксперта №456-Л от 17.06.2022 // Архив ООО «НЭС».

Рассмотренные нами методические подходы к производству судебно-экспертного исследования позволяют, на наш взгляд, достигнуть наиболее обоснованного, достоверного и полного результата при проведении конкретного рода судебной экономической экспертизы. Вместе с тем, обращая внимание на судебно-экспертную практику, отмечаем, что любому судебно-экспертному исследованию присущи экспертные ошибки различного характера, преодоление которых, на наш взгляд, представляет определенную проблему.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное в настоящей работе исследование позволяет нам заключить о следующих теоретических и методических особенностях судебной экономической экспертизы по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств.

Рассматривая специальные экономические знания как основу любого судебно-экспертного исследования, в частности судебно-экспертного экономического исследования, назначаемого в процессе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств, мы пришли к выводу, что на сегодняшний день отсутствует единый научный подход к дефиниции такой фундаментальной категории. Вместе с тем, опираясь на положения судебной экспертологии и судебно-экспертную практику, можно выделить основные сущностные черты специальных экономических знаний и, как следствие, предложить дефиницию термина «специальные знания при производстве судебных экономических экспертиз про уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств», отображающую базовые характерные особенности данной области специальных экономических знаний.

Ввиду повсеместной цифровизации экономической и судебно-экспертной деятельности, а также исходя из особенностей преступных деяний, совершаемых в области расходования бюджетных средств, было обозначено качественное содержание специальных знаний при производстве судебных экономических экспертиз про уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств, включающее в себя систему знаний экономического, юридического и технического характера и представляющее собой алогритм проверки компетентности сведущих лиц в уголовном судопроизводстве.

В связи с особенностями качественного содержания специальных знаний в области бюджетного контроля и регулирования были предложены основные пути подготовки лиц - носителей специальных знаний в области бюджетного контроля

и регулирования, преследующие цель формирования у указанных лиц соответствующих компетенций.

Принимая во внимание наличие проблем в области оценки компетентности лиц - носителей специальных знаний в области бюджетного контроля и регулирования, основываясь на опыте законодательного регулирования судебно-экспертной деятельности в странах ближнего зарубежья, мы приходим к выводу, что для оценки компетентности необходимо в рамках российского законодательства разработать систему лицензирования или сертификации судебных экспертов и разрешить вопрос создания реестра негосударственных и частных экспертов. При этом, в отличие от авторов положений законопроекта «О судебно-экспертной деятельности в РФ», полагаем, что такая сертификация должна носить обязательный, а не добровольный характер.

Анализ практики проведения различных судебных экспертиз, в частности судебно-экономических, позволяет сделать вывод, что наиболее устойчивыми звеньями классификации выступают именно роды и виды судебных экспертиз. Данное обстоятельство обусловлено тем фактом, что именно роды и виды судебных экспертиз носят практический характер, неразрывно связаны с практикой как правоприменительных органов, так и судебно-экспертных учреждений. Это, в том числе, подтверждается и закреплением в нормативных актах, включающих перечень экспертиз, проводимых в ведущих государственных судебно-экспертных учреждениях в структурах органов исполнительной власти, именно родов судебных экспертиз и составляющих их видов.

Исследуя вопросы систематизации родов судебно-экономической экспертизы в рамках соответствующего класса, мы пришли к выводу, что между сложившейся практикой правоохранительных и судебных органов и практикой государственных судебно-экспертных учреждений обозначилось определенное противоречие. Так, если на практике в соответствующем акте о назначении судебной экспертизы в качестве рода экспертизы указывается судебно-экономическая, то в основных нормативных актах, закрепляющих список родов и видов экспертиз, которые проводятся в государственных судебно-экспертных

учреждениях, не существует рода судебно-экономической экспертизы. Вместе с тем, круг вопросов, которые содержатся в соответствующем постановлении или определении о назначении судебно-экономической экспертизы, относятся к разрешению именно в рамках тех родов и видов судебных экспертиз, которые зафиксированы в перечне родов и видов, осуществляемых соответствующим государственным судебно-экспертным учреждением (к примеру, судебно-бухгалтерской или финансово-экономической). Подобная терминологическая неопределённость вызывает противоречия между правоприменительной деятельностью и судебно-экспертной деятельностью государственных судебно-экспертных учреждений. Представляется, что в данном случае при определении родов судебной экспертизы следует отталкиваться от закрепляющих перечень родов и видов судебной экспертизы нормативных актов соответствующих органов исполнительной власти, выполняющих функции учредителей государственных судебно-экспертных учреждений.

Полагаем, что для избежания дальнейших коллизий, обозначенных выше, имеется назревшая необходимость разъяснения Верховным Судом РФ данного вопроса в рамках постановления пленума, касающегося соответствующих аспектов правоприменительной практики.

В науке также не сложился однозначный подход к классификации судебно-экономических экспертиз.

Состав родов и видов класса судебно-экономических экспертиз неоднороден в различных источниках как нормативно-правового, так и научного характера.

Обращаясь к нормативно-правовому определению структурных элементов класса судебно-экономических экспертиз, отметим, что рассматриваемые нами роды и виды фиксируются в ведомственных актах органов исполнительной власти, закрепляющих перечень судебных экспертиз, проводимых государственными судебно-экспертными учреждениями.

Основываясь на экспертной практике, практике правоохранительных органов, мы предложили классификацию судебных экономических экспертиз,

основанную на существующих на сегодняшний день экспертных задачах. Вместе с тем, для внедрения указанной классификации в практическую и научную деятельность, необходимым представляется существенное изменение законодательства и структуры государственных судебно-экспертных учреждений по аналогии с подходом, предложенном нами ранее в связи с рассмотрением вопросов об оценке и подтверждении компетентности экспертов.

Согласно изложенной в настоящей работе концепции, на сегодня существует два базовых рода судебно-экономической экспертизы: судебная финансово-экономическая и судебно-бухгалтерская. В свою очередь, судебная финансово-экономическая экспертиза может быть следующих видов: судебная экспертиза частных финансов и судебная экспертиза публичных финансов. Наконец, подвидами судебной экспертизы публичных финансов будут 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 подлежащих таможенному регулированию внешнеэкономических операций публично-правовых образований и организаций с государственным участием; финансово-аналитическая экспертиза организаций с государственным участием, оценбочная экспертиза объектов, находящихся в государственной или муниципальной собственности. Вид судебной экспертизы частных финансов, в свою очередь, подразделяется на 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.

Обобщая практику судебных органов и экспертных учреждений, можно сделать вывод о неоднородности способов, совершения преступления, что в итоге влияет на дифференциацию задач судебно-экспертных исследований. Это обусловлено тем фактом, что, с точки зрения криминалистической науки, способ совершения преступления выступает источником образования следов.

Судебная экспертиза, в свою очередь, исходя из смысла основных правовых норм, регулирующих её производство, представляет собой особое процессуальное действие, осуществляемое путём производства исследования и дачи заключения экспертом для установления обстоятельств, подлежащих доказыванию. Следовательно, экспертная задача в каждом конкретном случае направлена на достижение определенной законом цели и, соответственно, разрешение этой задачи и достижение этой цели возможно только при условии четкого понимания конкретного способа совершения преступления либо его следовой картины.

Исходя из предметов родов судебно-экономической экспертизы и проанализировав разнообразные способы совершения преступлений в бюджетной сфере, можно сделать вывод о применимости следующих родов видов и подвидов судебно-экспертных исследований, которые целесообразно назначать в процессе расследования преступлений в сфере бюджетных правоотношений: судебно-бухгалтерскую экспертизу данных бюджетного учёта как вид судебно-бухгалтерской экспертизы и финансово-бюджетную экспертизу как подвид вида судебной экспертизы государственных и муниципальных финансов рода судебной финансово-экономической экспертизы.

Базируясь на особенностях объектов экспертного исследования, сущности экспертных задач, стоящих перед экспертами в каждом конкретном случае, а также на материалах экспертной практики, мы пришли к необходимости разработки понятийного аппарата судебно-бухгалтерской и финансово-бюджетной экспертизы, включая особенности предмета исследования, объектов экспертного исследования и экспертных задач.

Путем анализа методических основ судебно-бухгалтерской и финансовой экспертизы было установлено наличие проблем, связанных со стандартизацией и валидацией судебно-экспертных методик. Проблемы стандартизации, обусловленные отсутствием национальных стандартов в области судебно-экономических экспертиз, приводят, по нашему мнению, к невозможности объективной оценки следователем и судом заключений экспертов одной специальности, выполненных в различных судебно-экспертных учреждениях.

По нашему мнению, в отношении судебно-экспертных исследований, назначаемых по делам в сфере расходования бюджетных средств, на сегодняшний день совершенствование стандартизации может быть реализовано по следующим направлениям:

1. Разработка национальных стандартов в области судебно-экономической экспертизы, предполагающая унификацию ее родов соответствующим техническим комитетом по стандартизации;

2. Создание на базе существующих судебно-экспертных учреждений единого государственного судебно-экспертного учреждения, разрабатывающее ведомственные документы, посвященные стандартизации, и распространение положений ст.11 ФЗ «о ГСЭД» на негосударственные судебно-экспертных учреждения.

Помимо стандартизации методик, полагаем, что необходимо разработать также механизмы валидации методик судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации.

Необходимой представляется разработка на федеральном уровне национального стандарта, содержащего рекомендации для лабораторий судебных экспертиз и предполагающего конкретные методики валидации родовых и типовых экспертных методик.

Исходя из сказанного, полагаем, что процесс валидации экспертных методик должен в новом национальном стандарте соответствовать процессу, разработанному рядом учёных - теоретиков судебной экспертизы и включенному в ГОСТ ISO/IEC 17025-2019 «Общие требования к компетентности испытательных и калибровочных лабораторий».

Полагаем, что проблемы процесса валидации судебно-экономических экспертиз обусловлены отсутствием единообразного подхода к классификации судебных экспертиз, что, как следствие, выражается в трудности определения компетентного осуществить валидацию органа.

На наш взгляд, до коренного изменения структуры судебно-экспертных учреждений данная проблема может быть решена путём унификации

техническим комитетом по стандартизации на ведомственном уровне классификации судебно-экономических экспертиз и разработки национальных стандартов для каждого рода судебно-экономической экспертизы.

С целью развития методических основ судебно-бухгалтерской и финансовой экспертиз были предложены методические подходы к производству финансово-бюджетной и 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.

В процессе рассмотрения методов судебной финансово-экономической экспертизы по вопросам, связанным с необходимостью проведения финансового анализа получателя бюджетных средств, мы пришли к выводу о необходимости адаптации существующих методик финансового анализа коммерческой организации для целей соответствующей экспертизы.

Подводя итог всему вышеизложенному, хотелось бы подчеркнуть, что в настоящем исследовании на монографическом уровне разработаны наиболее важные теоретические и организационно-методические аспекты судебно-экономических экспертиз, назначаемых по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств. Ввиду большого количества проблем в данной области, как теоретического, так и практического характера, представляется, что исследование по тематике настоящего диссертационного исследования необходимо осуществлять и в дальнейшем.

Список используемых источников и литературы

Нормативно-правовые акты

1. «Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации» от 24.07.2002 N 95-ФЗ (ред. от 08.08.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37800/

2. «Бюджетный кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 N 145-ФЗ (ред. от 13.07.2024, с изм. от 30.09.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/

3. Приказ Министерства внутренних дел Российской Федерации от 29.06.2005 №511 (ред. от 27.09.2023) «Вопросы организации производства судебных экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации (вместе с Инструкцией по организации производства судебных экспертиз в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации, Перечнем родов (видов) судебных экспертиз, производимых в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Российской Федерации)» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55315/

4. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 31.10.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/

5. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 11.03.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_9027/

6. «Гражданский процессуальный кодекс Российской Федерации» от 14.11.2002 N 138-ФЗ (ред. от 26.10.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_39570/

7. «Кодекс административного судопроизводства Российской Федерации» от 08.03.2015 N 21-ФЗ (ред. от 08.08.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_176147/

8. «Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях» от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 23.11.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34661/

9. «Конституция Российской Федерации» (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/

10. Федеральный закон от 26.06.2008 №102-ФЗ (ред. от 08.08.2024) «Об обеспечении единства измерений» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_77904/

11. Федеральный закон «Об образовании в Российской Федерации» от 29.12.2012 № 273-ФЗ (ред. от 08.08.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_140174/

12. Федеральный закон «Об оперативно-розыскной деятельности» от 12.08.1995 N 144-ФЗ (ред. от 29.12.2022) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7519/

13. Федеральный закон «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» от 08.12.2003 N 173-ФЗ (ред. от 08.08.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_45397/

14. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 01.12.2010 N 157н (ред. от 27.04.2023) «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его

применению» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107750/

15. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 01.06.2023 N 80н «Об утверждении кодов (перечней кодов) бюджетной классификации Российской Федерации на 2024 год (на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов)» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_449743/

16. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7152/

17. Приказ Министерства экономического развития Российской Федерации от 05.02.2009 № 35 «Об утверждении Методических рекомендаций по проведению финансово-экономической экспертизы, назначенной в ходе предварительного следствия, судебного разбирательства уголовных дел, возбужденных по признакам преступления, предусмотренного статьей 196 Уголовного кодекса Российской Федерации, и Методических рекомендаций для специалистов, привлекаемых к участию в процессуальных действиях в порядке, установленном Уголовно-процессуальным кодексом Российской Федерации, при проверке следователем сообщения о преступлении, предусмотренном статьей 196 Уголовного кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_87979/

18. Приказ Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 07.10.2013 N 310 «Об утверждении перечня рекомендуемых компетенций для членов ревизионных комиссий (ревизоров) акционерных обществ с участием Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://rosim.gov.ru/documents

19. Приказ Министерства юстиции Российской Федерации от 20.04.2023 №72 (ред. от 31.01.2024) «Об утверждении Перечня родов (видов) судебных экспертиз, выполняемых в федеральных бюджетных судебно-экспертных

учреждениях Минюста России, и Перечня экспертных специальностей, по которым представляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://minjust.consultant.ru/ documents/47374

20. Приказ Следственного Комитета Российской Федерации от 24.07.2020 N 77 «Об утверждении Порядка определения, пересмотра уровня квалификации и аттестации экспертов федерального государственного казенного учреждения Судебно-экспертный центр Следственного комитета Российской Федерации на право самостоятельного производства судебных экспертиз» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https:// minjust.consultant.ru/documents/23225

21. Решение Совета Евразийского экономического сообщества от 23.05.2011 №29 «Об утверждении регламента по проведению оценки пригодности (валидации) методик в судебно-экспертной деятельности» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru./document/cons_doc_LAW_654381/

22. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.12.2016 N 256н (ред. от 13.09.2023) «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216121/

23. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30.12.2017 N 274н (ред. от 13.09.2023) «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Учетная политика, оценочные значения и ошибки» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_298347/

24. Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 12.12.2023) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/

25. Межгосударственный стандарт ГОСТ ISO/IEC 17025-2019 "Общие требования к компетентности испытательных и калибровочных лабораторий" (введен в действие приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 15.07.2019 N 385-ст) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_332887/

26. Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 N 173-ФЗ (ред. от 08.08.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_45458/

27. Распоряжение Правительства Российской Федерации от 22.03.2023 N 672-р «О внесении изменений в перечень видов судебных экспертиз, проводимых исключительно государственными судебно-экспертными организациями, утв. Распоряжением Правительства РФ от 16.11.2021 N 3214-р» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_442707/f62ee45faefd8e2a11d6d88941ac66824f848bc2/

28. Федеральный закон «О государственной гражданской службе Российской Федерации» от 27.07.2004 N 79-ФЗ (ред. от 08.08.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_48601/

29. Федеральный закон «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» от 31.05.2001 N 73-ФЗ (ред. от 22.07.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31871/

30. Федеральный закон «О муниципальной службе в Российской Федерации» от 02.03.2007 N 25-ФЗ (ред. от 30.09.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_66530/

31. Постановление Правительства Российской Федерации от 28.11.2013 № 1092 (ред. от 17.08.2020) «О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере» [Электронный ресурс]. – Режим доступа:

https://epp.genproc.gov.ru/documents/1664002/4773261/92.pdf/051d140f-e69e-2ff4-f8b0-eeffe573f969?t=1575452948744&download=true

32. Закон Республики Казахстан от 10.02.2017 №44-VI «О судебно-экспертной деятельности» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.online.zakon.kz

33. Закон Республики Беларусь от 18.12.2019 №281-З «О судебно-экспертной деятельности» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: kodeksy-by.com.

34. Постановление Правительства Российской Федерации от 06.10.1994 № 1133 (ред. от 07.12.2011) «О судебно-экспертных учреждениях системы Министерства юстиции Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_104373/

35. «Трудовой кодекс Российской Федерации» от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 08.08.2024, с изм. от 22.11.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683/

36. «Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации» от 18.12.2001 N 174-ФЗ (ред. от 23.11.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34481/

37. «Уголовный кодекс Российской Федерации» от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 23.11.2024) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10699/

38. Приказ Министерства юстиции Российской Федерации от 27.12.2012 № 237 «Об утверждении Перечня родов (видов) судебных экспертиз, выполняемых в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России, и Перечня экспертных специальностей, по которым представляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в федеральных бюджетных судебно-экспертных учреждениях Минюста России» (утратил силу) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_141682/

39. Законопроект №306504-6 «О судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.sozd.duma.gov.ru.

40. Межгосударственный стандарт Российской Федерации ГОСТ ISO/IEC 17025-2019 «Общие требования к компетентности испытательных и калибровочных лабораторий» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.oaiis.ru/data/gost_17025_2019_obshie_trebovaniya_k_kompetentnosti_ispitatelnix_i_kalibrovachnix_laboratoriy.pdf?ysclid=m4h3z9ulb1159656416

41. Validation and implementation of (new) methods/ QCC-VAL-001, ENFSI, 2006. Policy on Proficiency Tests and Collaborative Exercises within ENFSI/ QCC-PTCE-002. 2010. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://enfsi.eu/wp-content/uploads/2016/09/policy_on_ptce.pdf

Акты высших судебных инстанций

42. Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 21.12.2010 №28 «О судебной экспертизе по уголовным делам» // Российская газета - №296, от 30.12.2010.

Монографии, книги, учебники, учебники и учебно-практические пособия

43. Аверьянова, Т.В. Криминалистика: учебник для вузов / Т.В. Аверьянова, Ю.Г. Корухов, Е.Р. Россинская. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Норма, 2019. – 928 с. - ISBN: 978-5-91768-334-8.

44. Аверьянова, Т.В. Судебная экспертиза: Курс общей теории : Монография/Т. В. Аверьянова - Москва : Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 480 с. - ISBN: 978-5-91768-013-2.

45. Арсеньев, В.Д., Использование специальных знаний в установлении фактических обстоятельств уголовного дела / В.Д. Арсеньев, В.Г. Заболоцкий. — Красноярск : Изд-во Красноярского ун-та, 1986. - 160 с.

46. Барышева, С. Ю. Судебная экономическая экспертиза: учебное пособие / С.Ю. Барышева, Л.А. Шевелева. – Саратов : Саратовский социально-экономический институт (филиал) РЭУ, 2016. - 167 с. - ISBN 978-5-4345-0396-9.

47. Багмет, А. М. Справочник по судебным экспертизам для следователей / А.М. Багмет, А. В. Хмелева, Д. В. Алехин, под ред. А. И. Бастрыкина ; Московская академия Следственного комитета Российской Федерации. - Москва : ЮНИТИ, 2017. - 231 с. - ISBN 978-5-238-02976-4.

48. Белкин, Р.С. Криминалистика: учебник для вузов / Р.С. Белкин ; под ред. Р.С. Белкина. – Москва : НОРМА, 2001. – 990 с. - ISBN 5-89123-302-9.

49. Белкин, Р. С. Курс криминалистики : учеб.пособие / Р. С. Белкин. - Москва : ЮНИТИ-ДАНА ; Закон и право, 2001. - 867 с. - ISBN 5-238-00198-3.

50. Винберг, А.И., Судебная экспертология (Общетеоретические и методологические проблемы судебных экспертиз): Учебное пособие / А.И. Винберг, Н.Т. Малаховская. — Волгоград, 1978. — 182 с.

51. Дубоносов, Е. С. Судебная бухгалтерия: учебник и практикум для академического бакалавриата / Е. С. Дубоносов. - 6-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт, 2019. - 332 с.- ISBN 978-5-534-17780-0.

52. Дубоносов, Е. С. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учебник для вузов / Е. С. Дубоносов. — Москва : Издательство Юрайт, 2017. — 267 с. — ISBN 978-5-534-17978-1.

53. Зеер, Э.Ф. Модернизация профессионального образования: компетентностный подход: учеб.пособие / Э.Ф. Зеер, А.М. Павлова, Э.Э. Сыманюк. – Москва : Изд-во Московского психолого-социального института, 2005. - 216 с. - ISBN 5-89502-723-7.

54. Зинин, А.М. Криминалист в следственных действиях: Учебно-практическое пособие / А.М. Зинин. – Москва : "Экзамен", "Право и закон", 2004. - 144 с. - ISBN 5-94692-406-0.

55. Зинин, А.М. Судебная экспертиза. Учебник / А.М. Зинин, Н.П. Майлис. – Москва : Право и закон; Юрайт-Издат, 2002 – 318 с. - ISBN 5-7858-0101-9.

56. Зуйков, Г. Г. Поиск по признакам способов совершения преступлений / Г. Г. Зуйков. – Москва : Высшая школа МВД СССР, 1970 - 191 с.

57. Исаева, Л.М. Специальные познания в уголовном судопроизводстве / Л.М. Исаева. — Москва : ЮРМИС, 2003. - 304 с. - ISBN 5-93805-002-2.

58. Ковалев, В.В. Финансы организаций (предприятий) : учебник / В.В. Ковалев. – Москва : Проспект, 2013. - 352 с. - ISBN 978-5-392-09942-9.

59. Корухов, Ю.Г. Криминалистическая диагностика при расследовании преступлений. Научно-практическое пособие / Ю.Г. Корухов. — Москва : НОРМА-ИНФРА-М, 1998. - 288 с. - ISBN 5-89123-242-1.

60. Корухов, Ю.Г. Правовые основания применения научно-технических средств при расследовании преступлений / Ю.Г. Корухов. – Москва : ВЮЗИ, 1974. - 29 с.

61. Колмаков, В. П. Следственный осмотр / В. П. Колмаков. - Москва : Юрид. лит., 1969. - 193 с.

62. Кудрявцева, А.В. Судебная экспертиза в уголовном процессе России : Монография / А.В. Кудрявцева. - Челябинск: Изд-во ЮУрГУ, 2001. - 411 с. - ISBN 5-696-01709-6.

63. Кустов, А. М. Судебная медицина в расследовании преступлений : курс лекций / А.М. Кустов, С.С. Самищенко. - Москва : Московский психолого-социальный институт, 2002. - 448 с. - ISBN 5-89502-353-3.

64. Кельчевская, Н.Р. Проведение финансового анализа государственного образовательного учреждения / Н.Р. Кельчевская, Н.Б. Прохорова, М.В. Павлова. - 2-е изд., испр. – Екатеринбург : УГТУ; УПИ, 2003. - 126 с. - ISBN 5-321-00127-8.

65. Леви, А.А. Организация осмотра места происшествия / А.А. Леви ; под ред. Н.А. Селиванова. - Москва, 1970. - 112 с.

66. Леханова, Е.С. Судебно-бухгалтерская экспертиза / Е.С. Леханова, А.Н. Мамкин . – Москва : Юрлитинформ, 2016. - 144 с. - ISBN 978-5-4396-1235-2.

67. Майлис, Н.П. Моя профессия – судебный эксперт / Н.П. Майлис. – Москва : Щит-М, 2006. - 168с. - ISBN 978-5-9694-0558-5.

68. Масгрейв, Р. А. Государственные финансы: теория и практика / Р.А. Масгрейв, П.Б. Масгрейв; под общ. ред. Т. Г. Нестеренко, и др.; Науч. ред. В. Л.

Макаров; Пер. с англ. Д. В. Крутикова, А. В. Сидорова. — Москва : Бизнес Атлас, 2009. — 715 с. - ISBN 978-5-9900421-3-1.

69. Мамкин, А.Н. Финансово-экономическая экспертиза: методика исследования бухгалтерской отчетности: Учебное пособие / А.Н. Мамкин, О.Д. Соловьев, В.А. Тимченко. – Нижний Новгород : Изд-во Нижегородского госуниверситета, 2016. – 56 с.

70. Махов, В. Н. Использование знаний сведущих лиц при расследовании преступлений / В.Н. Махов. — Москва : РУДН, 2000. — 296 с. - ISBN 5-209-01020-1.

71. Мельникова, Э.Б. Участие специалистов в следственных действиях / Э.Б. Мельникова. – Москва : Юридическая литература, 1964. - 88 с.

72. Моделирование как метод научного исследования : (Гносеол. анализ) / Б. А. Глинский, Б. С. Грязнов, Б. С. Дынин, Е. П. Никитин. - Москва : Изд-во Моск. ун-та, 1965. - 248 с.

73. Орлов, Ю.К. Современные проблемы доказывания и использования специальных знаний в уголовном судопроизводстве: научно-учебное пособие / Ю.К. Орлов; М-во образования и науки Российской Федерации, Московский гос. юридический ун-т им. О. Е. Кутафина (МГЮА). – Москва : Проспект, 2016. - 213 с. - ISBN 978-5-392-19220-5.

74. Орлов, Ю.К. Судебная экспертиза как средство доказывания в уголовном судопроизводстве. Научное издание / Ю.К. Орлов. – Москва : ИПК РФЦСЭ, 2005. - 264 с. - ISBN 5-9900428-1-7.

75. Орлова, Е.О. Анализ исполнения бюджета: учебное пособие / Е.О. Орлова. - Москва: Перо, 2017. - 144 с. - ISBN 978-5-906961-80-8.

76. Подкорытов, Г.А. О природе научного метода / Г.А. Подкорытов. – Ленинград : Издательство Ленинградского университета, 1988.— 224 с.

77. Россинская, Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе / Е.Р. Россинская; Российский федеральный центр судебной экспертизы при М-ве юстиции Российской

Федерации. - 3-е изд., доп. – Москва : Норма : ИНФРА-М, 2014. - 735 с. - ISBN 978-5-91768-458-1.

78. Россинская, Е.Р. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учеб.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, 2017. - 383 с. - ISBN 978-5-238-01496-8.

79. Савицкий, А. А. Экономические экспертизы в судопроизводстве России: монография / А. А. Савицкий. – Москва : Проспект, 2022. - 352 с. - ISBN: 978-5-392-35019-3.

80. Селиванов, Н.А. Привлечение специалистов к расследованию (Обзор практики по материалам следственных органов прокуратуры) / Н.А. Селиванов. – Москва : Издательско-полиграф. предприятие МТС "Динамо", 1973. — 40 с.

81. Селина, Е. В. Применение специальных познаний в уголовном процессе / Е.В. Селина. — Москва : ООО Изд-во «Юрлитинформ», 2002. - 144 с. - ISBN 5-93295-072-2.

82. Снетков, В.А. Основы деятельности специалиста экспертно-криминалистических подразделений органов внутренних дел / В.А. Снетков. – Москва : ВНИИ МВД России, 2001. - 136 с.

83. Сорокотягин, И. Н. Судебная экспертиза (экспертология) : учеб.пособие / И.Н. Сорокотягин, Д.А. Сорокотягина. — Екатеринбург : Изд-во УрГЮА, 2000. — 140 с. - ISBN 978-5-534-05399-9.

84. Субботин, А.Л. Классификация / А.Л. Субботин. – Москва : [б. и.], 2001. - 94 с. - ISBN 5-201-02046-1.

85. Ищенко, Е.П. Криминалистика: Учебник / Е.П. Ищенко, А.А. Топорков; под ред. Е.П. Ищенко. – Москва : Юрид. фирма "Контракт": ИНФРА-М, 2005. - 748 с. - ISBN 978-5-16-004067-7.

86. Ищенко, П.П. Специалист в следственных действиях. Уголовно-процессуальные и криминалистические аспекты / П.П. Ищенко. — Москва : Юридическая литература, 1990. — 271 с. - ISBN 5-7260-0296-2.

87. Степутенкова, В.К. Глава 21. Судебно-экономическая экспертиза / В.К. Степутенкова // Современные возможности судебных экспертиз : Метод.пособие для экспертов, следователей и судей. – М.: Триада – Х, 2000. – С.188-206.

88. Школик, О. А. Финансовые рынки и финансово-кредитные институты: учеб.пособие / О. А. Школик; М-во образования и науки Рос. Федерации, Урал.федер. ун-т. - Екатеринбург: Изд во Урал. ун-та, 2014. - 288 с. – ISBN 978-5-534-00276-8.

89. Шляхов, А.Р. Судебная экспертиза: организация и проведение / А.Р. Шляхов. — Москва : Юридическая литература, 1979 — 168 с.

90. Шляхов, А.Р. Классификация судебных экспертиз и типизация их задач: Материалы к Учен.совету / А.Р. Шляхов; М-во юст. СССР. ВНИИ судебных экспертиз. – Москва : [б. и.], 1977. - 134 с.

91. Штофф, В.А. Моделирование и философия / В.А. Штофф. - Москва-Ленинград : [б. и.], 1966. – 302 с.

92. Эйсман, А.А. Заключение эксперта (структура и научное обоснование) / А.А. Эйсман. — Москва : Юрид.лит., 1967. - 152 с.

93. Эксархопуло, А.А. Специальные познания и их применение в исследовании материалов уголовного дела / А.А. Эксархопуло. – Санкт-Петербург : Издательский Дом СПб.гос. Ун-та, Изд-во юрид. фак-та СПб.гос. ун-та, 2005. - 280 с. – ISBN 5-9645-0028-5.

94. Юматов, В.А. Технологические основы судебно-экспертной деятельности. Участие специалиста в процессуальных и непроцессуальныхдействиях / В.А. Юматов. — Нижний Новгород : Издательство ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2012. — 443 с. - ISBN 978-5-91326-215-8.

95. Яблоков, Н. П. Криминалистика: учебник для вузов / Н. П. Яблоков. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2015. — 303 с. – ISBN 978-5-534-11035-7.

96. Яблоков, Н.П. Криминалистика: Учебник для прикладногобакалавриата / Н.П. Яблоков. – 2-е изд. Перераб и доп. - М.: Юрайт, 2017. - 303 с. – ISBN 978-5-534-11035-7.

Статьи и тезисы докладов

97. Аверьянова, Т. В. Влияние интеграции и дифференциации научного знания на теорию и практику судебной экспертизы / Т. В. Аверьянова // Публичное и частное право. – 2017. – № 1(33). – С. 160-169. – EDN ZGVBUV.

98. Аминев, Ф. Г. О некоторых вопросах аккредитации судебно-экспертных лабораторий в Российской Федерации / Ф. Г. Аминев // Проблемы классификации судебных экспертиз, сертификации и валидации методического обеспечения, стандартизации судебно-экспертной деятельности : материалы Международной научно-практической конференции, Москва, 21 января 2016 года / Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина. – Москва: Общество с ограниченной ответственностью "Проспект", 2016. – С. 11-14. – EDN OJPZOE.

99. Арлашкин, И. Ю. Коэффициентный анализ финансового состояния бюджетных и автономных учреждений / И. Ю. Арлашкин // Государственное управление. Электронный вестник. – 2014. – № 47. – С. 183-198. – EDN TFYPWT.

100. Артюшенко, Д. В. Некоторые проблемы научной классификации судебных экспертиз / Д. В. Артюшенко // Научные ведомости Белгородского государственного университета. Серия: Философия. Социология. Право. – 2013. – № 2(145). – С. 189-200. – EDN RVSWYR.

101. Алаева, Г. Т. Теория и практика судебно-экономической экспертизы в современных условиях: сравнительно-правовой аспект / С. С. Воронов, Г. Т. Алаева // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. – 2017. – № 1(37). – С. 36-40. – EDN YHTAQX.

102. Бороненкова, С. А. Судебно-бухгалтерская экспертиза: цель, задачи, приемы / С. А. Бороненкова, Э. Ю. Козырчикова // Известия Уральского государственного экономического университета. – 2011. – № 4(36). – С. 142-149. – EDN OVYCNF.

103. Бойков, Д. А. Общественные отношения, складывающиеся на стадии расходования бюджетов, как видовой объект нецелевого расходования бюджетных средств / Д. А. Бойков // Российский следователь. – 2005. – № 9. – С. 16-18. – EDN KXWVAD.

104. Большакова, З. М. Компетенции и компетентность / З. М. Большакова, Н. Н. Тулькибаева // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Образование. Педагогические науки. – 2009. – № 24(157). – С. 13-19. – EDN KXJZCZ.

105. Бочарова, О. С. Оценка пригодности методик в судебно-экспертной деятельности (на примере межлабораторного профессионального тестирования по судебно-технической экспертизе документов) / О. С. Бочарова, О. М. Дятлов, Е. Я. Рыбалко // Теория и практика судебной экспертизы в современных условиях : материалы V Международной научно-практической конференции, Москва, 22–23 января 2015 года. – Москва: Общество с ограниченной ответственностью "Проспект", 2015. – С. 72-75. – EDN DLZVFJ.

106. Вахидов, С. Т. Судебная финансово-кредитная экспертиза: предмет, объект, задачи / С. Т. Вахидов // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2018. – № 7(47). – С. 162-168. – DOI 10.17803/2311-5998.2018.47.7.162-168. – EDN UYNGWP.

107. Винберг, А.И. Общая характеристика методов экспертного исследования / А.И. Винберг, А.Р. Шляхов // Общее учение о методах судебной экспертизы. Сборник научных трудов. – 1977. - № 28. - С. 54-93.

108. Галяшина, Е. И. Паспортизация экспертных специальностей и профессиональное образование судебных экспертов / Е. И. Галяшина // Вестник Московского университета МВД России. – 2016. – № 5. – С. 29-33. – EDN WBLSZH.

109. Галяшина, Е. И. Проблемные аспекты сертификации научно-методического обеспечения судебной экспертизы с учетом опыта Республики Казахстан / Е. И. Галяшина, Г. П. Шамаев // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2014. – № 3(3). – С. 200-203. – EDN UOUQHR.

110. Горбачева, А. В. О некоторых вопросах содержания специальных экономических знаний / А. В. Горбачева // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. – 2016. – № 1(33). – С. 246-249. – EDN TKULGF.

111. Дубоносов, Е. С. К вопросу о классификации судебно-бухгалтерских экспертиз / Е. С. Дубоносов // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2013. – № 4-2. – С. 54-59. – EDN RXOSSJ.

112. Дудников, А. Л. Криминалистическое понятие "способ преступления" / А. Л. Дудников // Проблемы законности. – 2012. – № 120. – С. 232-242. – EDN RDRKSJ.

113. Куранова, Э. Д. Об основных положениях методики расследования отдельных видов преступлений / Э. Д. Куранова // Вопросы криминалистики. – 1962. - №6-7. - С. 152-167.

114. Кокин, А. В. Стандартизация и аккредитация как перспективы развития судебной экспертизы / А. В. Кокин // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2017. – № 1-2. – С. 17-23. – EDN YLHZSJ.

115. Зайченко, Д. С. Проблемы качества производимых судебных экспертиз негосударственными (частными) СЭУ / Д. С. Зайченко // Проблемы науки. – 2016. – № 5(6). – С. 33-36. – EDN VZJVBH.

116. Зырянова, Т. В. Бухгалтерская экспертиза как вид экономических экспертиз / Т. В. Зырянова, А. Л. Полухина // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 48(198). – С. 25-33. – EDN OKALRH.

117. Зубарев, Д. Н. Финансовый анализ автономного учреждения: ликвидность и платежеспособность / Д. Н. Зубарев // Финансовый менеджмент. – 2012. – № 3. – С. 12-20. – EDN SDWDZN.

118. Иванова, Е. В. О назначении экспертизы в стадиях уголовного судопроизводства / Е. В. Иванова, О. Г. Дьяконова // Актуальные проблемы криминалистики и судебной экспертизы : Материалы Международной научно-

практической конференции, Иркутск, 15–16 марта 2019 года. – Иркутск: Восточно-Сибирский институт Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2019. – С. 42-49. – EDN STCAYG.

119. Иванова, Е. В. Права субъектов при назначении экспертизы в стадии проверки сообщения о преступлении / Е. В. Иванова, О. Г. Дьяконова // Судебная экспертиза: прошлое, настоящее и взгляд в будущее : Материалы международной научно-практической конференции, Санкт-Петербург, 17–18 мая 2018 года. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский университет Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2018. – С. 137-142. – EDN ZIVXIX.

120. Ищенко, Е.П. Роль специалиста-криминалиста в повышении эффективности первоначального этапа расследования / Е.П. Ищенко // Теория и практика использования специальных знаний при расследовании преступлений. - 1989. — С. 13-18.

121. Комарицкий, С. И. Проект закона о судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации и проблема участия в проведении судебной экспертизы негосударственных экспертов / С. И. Комарицкий // Юрист. – 2014. – № 17. – С. 36-41. – EDN SMKSTR.

122. Кононова, М. В. Обслуживание лицевых счетов по переданным полномочиям в ОРГАНАХ Федерального Казначейства / М. В. Кононова // Финансы. – 2018. – № 8. – С. 17-19. – EDN XVJDVJ.

123. Корнилов, Г. А. Концепция обоснования оценочной экспертизы как вида судебно-экономической экспертизы / Г. А. Корнилов, Н. Н. Лобанов // Вестник Российской таможенной академии. – 2016. – № 2. – С. 84-91. – EDN VZUKWB.

124. Крылов, С. И. Финансовое состояние коммерческой организации как объект финансового анализа / С. И. Крылов // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2009. – № 3(15). – С. 60-64. – EDN JWZKDP.

125. Лепихов, А. Н. Кредитный портфель коммерческого банка, его содержание и значение / А. Н. Лепихов // Актуальные аспекты инновационного экономического и юридического развития в условиях роста напряженности

вокруг России : Межвузовская научно-практическая конференция, Ростов-на-Дону, 25–26 апреля 2015 года / Министерство образования и науки РФ, Филиал «Московский институт предпринимательства и права» в г. Ростове-на-Дону. Том 2. – Ростов-на-Дону: Индивидуальный предприниматель Беспамятнов Сергей Владимирович, 2015. – С. 42-48. – EDN UJKQEF.

126. Леханова, Е. С. К вопросу о содержании "специальных знаний", используемых при раскрытии преступлений в сфере экономики / Е. С. Леханова // Экономическая безопасность России: политические ориентиры, законодательные приоритеты, практика обеспечения: Вестник Нижегородской академии МВД России. – 2009. – № 1. – С. 117-120. – EDN LANBIL.

127. Малахов, А. А. Особенности производства экспертиз в негосударственном судебно-экспертном учреждении / А. А. Малахов // International Scientific and Practical Conference World science. – 2016. – Т. 3, № 1(5). – С. 47-50. – EDN VLIMQL.

128. Мамкин, А. Н. Теоретические основы судебно-экономической экспертизы / А. Н. Мамкин // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. – 2014. – № 6. – С. 122-127. – EDN TJDFZN

129. Мирский, Д.Я. Понятие объекта судебной экспертизы / Д.Я. Мирский, М.Н. Ростов // Актуальные проблемы теории судебной экспертизы. - 1984. - С. 21-22.

130. Неретина, Н. С. Генезис новых родов и видов судебных экспертиз в эпоху цифровизации / Н. С. Неретина // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2019. – № 5(57). – С. 88-94. – DOI 10.17803/2311-5998.2019.57.5.088-094. – EDN DCEJIN.

131. Неретина, Н. С. Проблемы производства новых родов и видов судебных экспертиз: методические и методологические аспекты / Н. С. Неретина // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2018. – № 7(47). – С. 76-83. – DOI 10.17803/2311-5998.2018.47.7.076-083. – EDN XYHSWT.

132. Несмиянова, И. О. К вопросу о роли стандартизации в судебно-экспертной деятельности / И. О. Несмиянова // Вестник экономической

безопасности. – 2020. – № 4. – С. 185-187. – DOI 10.24411/2414-3995-2020-10256. – EDN PTMKBD.

133. Никифорова, И. А. Актуальные вопросы назначения и производства судебных экспертиз по делам о нецелевом расходовании бюджетных средств / И. А. Никифорова // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2013. – № 4-2. – С. 309-315. – EDN RXOTIN.

134. Парамонова, Г. В. Заметки на полях проекта федерального закона "о судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации" / Г. В. Парамонова, К. И. Сотников // Вестник Московского университета МВД России. – 2017. – № 2. – С. 116-119. – EDN YMROYX.

135. Пастушкова, Л. Н. Особенности проведения судебно-экономических экспертиз при расследовании налоговых преступлений / Л. Н. Пастушкова // Социальная значимость правовых знаний в жизни российского общества : Материалы международной научно-практической конференции профессорско–преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов, посвященной Дню юриста, Воронеж, 02 декабря 2016 года / Под общей редакцией Н.И. Бухтоярова, В.Н. Плаксина, С.Н. Махиной, Т.М. Куценко. – Воронеж: Воронежский государственный аграрный университет им. Императора Петра I, 2016. – С. 255-260. – EDN YLBXFP.

136. Россинская, Е. Р. Проблемы исследований цифровых следов в судебной экспертизе / Е. Р. Россинская // Цифровой след как объект судебной экспертизы : материалы Международной научно-практической конференции, Москва, 17 января 2020 года. – Москва: РГ-Пресс, 2020. – С. 164-171. – EDN OMAROC.

137. Россинская, Е. Р. Современная судебно- экспертная деятельность и направления ее совершенствования / Е. Р. Россинская // Закон. – 2019. – № 10. – С. 31-42. – EDN FQSTAR.

138. Россинская, Е. Р. Учение о цифровизации судебно-экспертной деятельности и проблемы судебно-экспертной дидактики / Е. Р. Россинская //

Правовое государство: теория и практика. – 2020. – № 4-1(62). – С. 88-101. – DOI 10.33184/pravgos-2020.4.9. – EDN WBAINI.

139. Россинская, Е. Р. Генезис и проблемы развития новых родов и видов судебных экспертиз / Е. Р. Россинская // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2014. – № 3(3). – С. 114-121. – EDN UOUQAJ.

140. Россинская, Е. Р. Стандартизация судебно-экспертной деятельности сквозь призму использования цифровых технологий / Е. Р. Россинская // Вестник экономической безопасности. – 2020. – № 4. – С. 202-207. – DOI 10.24411/2414-3995-2020-10260. – EDN KLPPTL.

141. Савицкий, А. А. Актуальные проблемы назначения и производства судебных финансово-аналитических экспертиз / А. А. Савицкий // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2018. – № 7(47). – С. 94-102. – DOI 10.17803/2311-5998.2018.47.7.094-102. – EDN OYYIOP.

142. Симаев, А. В. Сравнительно-правовой анализ института судебной экспертизы в России и зарубежных странах / А. В. Симаев // Научная дискуссия современной молодежи: актуальные вопросы юридических наук : Материалы V научно-практической конференции, Саранск, 11 июня 2022 года. – Саранск: Общество с ограниченной ответственностью "ЮрЭксПрактик", 2022. – С. 146-150. – EDN CEKJAJ.

143. Смахтин, Е. В. Цифровые технологии и криминалистика: некоторые проблемные аспекты / Е. В. Смахтин // Российский юридический журнал. – 2018. – № 4(121). – С. 78-83. – EDN YLVQWT.

144. Соловьев, И. Особенности квалификации преступлений в финансово-бюджетной сфере / И. Соловьев // Налоговый вестник. — 2015 — N5. — С. 65-71.

145. Смирнова, С. А. Актуальные проблемы законодательного закрепления инноваций судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации / С. А. Смирнова, Г. Г. Омельянюк, А. И. Усов // Теория и практика судебной экспертизы. – 2016. – № 1(41). – С. 26-35. – EDN VROIPJ.

146. Тимченко, В. А. Классификация судебных экономических экспертиз в современных условиях / В. А. Тимченко // Вопросы экспертной практики. – 2019. – № S1. – С. 643-646. – EDN KHEAHR.

147. Тимченко, В. А. Объекты судебно-экономической экспертизы / В. А. Тимченко // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. – 2020. – № 2. – С. 200-206. – EDN DMJPBC.

148. Тимченко, В. А. Дискуссионные вопросы определения предмета судебной экономической экспертизы / В. А. Тимченко // Международные и национальные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы : сборник докладов международной научной конференции, Нижний Новгород, 16–17 мая 2019 года / Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского. – Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2019. – С. 352-359. – EDN KCNZMQ.

149. Тимченко, В. А. Учение о задачах решаемых судебно-экономической экспертизой / В. А. Тимченко // Международные и национальные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы : Сборник докладов II Международной научной конференции, Нижний Новгород, 21–22 мая 2020 года. – Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2020. – С. 346-353. – EDN OPPFHE.

150. Тимченко, В. А. Принципы формирования экспертных методик судебно-бухгалтерской экспертизы / В. А. Тимченко // Национальные и международные тенденции и перспективы развития судебной экспертизы : сборник докладов Всероссийской научной конференции с международным участием, Нижний Новгород, 20–21 мая 2021 года. – Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2021. – С. 273-284. – EDN VUPRNY.

151. Тимченко, В. А. Трансформация объектов и методов исследования судебно-экономической экспертизы в условиях цифровой экономики / В. А.

Тимченко // Криминалистические и уголовно-процессуальные средства обеспечения экономической безопасности России : Сборник статей по итогам всероссийской научно-практической конференции, посвященной 75-летнему юбилею доктора юридических наук, профессора, заслуженного юриста Российской Федерации А.Ф. Лубина, Нижний Новгород, 16 ноября 2021 года. Том Выпуск 3. – Нижний Новгород: Нижегородская академия Министерства внутренних дел Российской Федерации, 2022. – С. 70-76. – EDN TMLQLR.

152. Хабибуллина, Э. Р. Финансовая устойчивость предприятия / Э. Р. Хабибуллина // Вестник Астраханского государственного технического университета. – 2004. – № 3(22). – С. 229-234. – EDN JVWCVT.

153. Хазиев, Ш. Н. Тренды в судебной экспертизе: позитивные и негативные аспекты / Ш. Н. Хазиев // Теория и практика судебной экспертизы. – 2013. – № 3(31). – С. 10-16. – EDN REPQGL.

154. Червяков, М. Э. Расследование и проведение судебно-экономических экспертиз при раскрытии преступлений в сфере оплаты труда / М. Э. Червяков, О. В. Коновалова // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2018. – № 4. – С. 135-143. – EDN YRIQXR.

155. Червяков, М. Э. Методологические аспекты проведения судебно-экономической экспертизы / М. Э. Червяков, А. Е. Левочкина // Социально-экономический и гуманитарный журнал. – 2019. – № 2(12). – С. 95-110. – EDN PPBBAC.

156. Чеснокова, Е. В. Стандарты в области судебной экспертизы как инструмент реализации единого научно-методического подхода в судебно-экспертной деятельности / Е. В. Чеснокова // Вестник экономической безопасности. – 2020. – № 2. – С. 242-246. – DOI 10.24411/2414-3995-2020-10122. – EDN UITLKH.

157. Шаров, В.И. Компетентность судебного эксперта / В.И. Шаров // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. - 2017. - №3. - С. 184-190.

158. Эйсман, А.А. Критерии и формы использования специальных познаний при криминалистическом исследовании в целях получения судебных доказательств / А.А. Эйсман // Вопросы криминалистики. – 1956 - Вып. 6-7. - С. 33-45.

159. Яшина, Н. И. Совершенствование методических аспектов оценки финансового состояния учреждений здравоохранения в целях реализации бюджетной политики, ориентированной на результат / Н. И. Яшина, Е. В. Артамонычева, К. С. Яшин // Известия высших учебных заведений. Поволжский регион. Общественные науки. – 2014. – № 3(31). – С. 163-178. – EDN TNHXRP.

Авторефераты и диссертации

160. Аминев, Ф.Г. Судебно-экспертная деятельность в Российской Федерации : современные проблемы и пути их решения : специальность 12.00.12. : автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора юридических наук / Аминев Фарит Гизарович; Башкирский государственный университет. – Уфа, 2016 – 53 с. – Место защиты: Ростовский юридический институт Министерства внутренних дел Российской Федерации.

161. Белякова, Е.Г. Судебная финансово-экономическая экспертиза по делам о преднамеренном банкротстве юридических лиц : теоретические и прикладные аспекты : специальность 12.00.12.: автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Белякова Елизавета Геннадьевна; Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА). — Москва, 2020. — 27 с. – Место защиты: Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА).

162. Виноградова, М.М. Теоретические и методологические основы экспертного исследования финансового состояния хозяйствующего субъекта при расследовании преступлений в сфере экономической деятельности. специальность 12.00.09 : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Виноградова Марина Михайловна; Российский федеральный центр судебной экспертизы при Министерстве юстиции Российской

Федерации. — Москва, 2006. — 30 с. – Место защиты: Российский федеральный центр судебной экспертизы при Министерстве юстиции Российской Федерации.

163. Волынский, А.Ф. Концептуальные основы технико-криминалистического обеспечения раскрытия и расследования преступлений : специальность 12.00.09 : диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук в форме научного доклада / Волынский Александр Фомич. - Москва, 1999.- 65 с.

164. Колесниченко, А. Н. Научные и правовые основы расследования отдельных видов преступлений : автореферерат диссертации на соискание ученой степени доктора юридических наук; Харьковский юридический институт / Колесниченко Алексей Никифорович; - Харьков, 1967. - 28 с.

165. Климович, Л.П. Судебно-экономические экспертизы : теоретические и методические основы, значение при расследовании преступлений : специальность 12.00.09. : диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук / Климович Лариса Петровна. – Красноярск, 2004. – 484 с.

166. Макаров, А.В. Преступность в бюджетной сфере - понятие, тенденции, предупреждение специальность 12.00.08 : автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора юридических наук / Макаров Андрей Владимирович; Санкт-Петербургский уинверситет МВД РФ . – Санкт-Петербург, 2005. – 20 с.

167. Никифорова, И. А. Расследование нецелевого расходования бюджетных средств специальность 12.00.12 : диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук / Никифорова Ирина Александровна; Балтийский федеральный университет им. Иммануила Канта. – Калининград, 2016. – 264 с.

168. Савицкий, А.А. Экономические экспертизы в судопроизводстве России: теория и практика специальность 12.00.12 : диссертация на соискание учёной степени доктора юридических наук / Савицкий Алексей Анатольевич; Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА). - Москва, 2021. - 543 с.

169. Сарыгина, Э.С. .Судебная финансово-экономическая экспертиза : теоретические и организационно-методические аспекты специальность 12.00.12 : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Сарыгина Элина Сергеевна; Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА). - Москва, 2017. - 30 с.

170. Толстухина, Т.В. Современные тенденции развития судебной экспертизы на основе информационных технологий специальность 12.00.09 : диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук / Толстухина Татьяна Викторовна; Академия управления МВД России. - Москва, 1999 - 320 с.

171. Трапезникова И.И. Специальные знания в уголовном процессе России (понятие, признаки, структура) специальность 12.00.09 : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Трапезникова Ирина Ильинична; Южно-уральский государственный университет. - Челябинск, 2004. - 22 с.

172. Щадрин В.В. Методология и организация бухгалтерской экспертизы. Специальность 08.00.12 : автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук / Щадрин Вячеслав Васильевич; Саратовский государственный социально-экономический университет. – Саратов, 2006. - 34 с.

Судебная и экспертная практика

173. База данных «Судебные и нормативные акты РФ» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.sudakt.ru/ (дата обращения: 10.12.2024).

174. Заключение эксперта №153-В от 22.01.2021 года // Архив ООО «НЭС»

175. Заключение эксперта №879-О от 15.11.2019// Архив ООО «НЭС»

176. Заключение эксперта №365-Р от 07.07.2020 // Архив ООО «НЭС»

177. Заключение эксперта №09-Т от 15.02.2022// Архив ООО «НЭС»

178. Заключение эксперта №456-Л от 17.06.2022 // Архив ООО «НЭС»

Интернет-ресурсы

179. Официальный сайт Счётной Палаты Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим Доступа: http://ach.gov,ru

180. Положение о профессиональной переподготовке по специальности «Судебная оценочная экспертиза», утвержденного палатой судебных экспертов имени Ю.Г. Корухова [Электронный ресурс]. – Режим Доступа: http://expertac.ru

181. ISO/IEC 17025 «General requirements for the competence of testing and calibration laboratories» [Электронный ресурс]. – Режим Доступа: https://www.iso.org/standard/39883.html

Приложение №1. Форма анкеты для опроса адвокатов

Уважаемые коллеги просим принять вас участие в опросе в рамках проводимого диссертационного исследования, посвященного судебно-экономическому экспертному исследованию, назначаемому в ходе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств.

1. В рамках каких статей Уголовного Кодекса РФ в вашей практике наиболее часто возбуждаются дела, связанные с неправомерным расходованиям бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств:

- Ст.285.1 УК РФ («Нецелевое расходование бюджетных средств»)
- Ст.285 УК РФ («Злоупотребление должностными полномочиями»)
- Ст. 160 УК РФ («Присвоение и растрата»)
- Ст. 159 УК РФ («Мошенничество»)
- Другое_____

2. Возникает ли необходимость в производстве судебно-экономической экспертизы в ходе рассмотрения уголовных дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств:

- В большинстве случаев
- Скорее да, чем нет
- Скорее нет, чем да
- Никогда не возникает

3. В случае назначения судебно-экономической экспертизы в процессе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств, какой вопрос чаще всего возникает у лица или органа, назначившего экспертизу?(просим дать развернутый ответ)

_____

_____

_____

_____

4. В случае назначения судебно-экономической экспертизы судом, каким образом именуется назначаемая судебная экспертиза экономического характера?

- Судебно-экономическая
- Судебно-бухгалтерская
- Финансово-экономическая
- Иное_____

5. В качестве экспертов следователями или судами в процессе расследования дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств, чаще всего привлекаются:

- Сотрудники контрольно-ревизионных подразделений органов государственной власти
- Судебные эксперты государственных судебно-экспертных учреждений
- Судебные эксперты негосударственных судебно-экспертных учреждений
- Частные эксперты

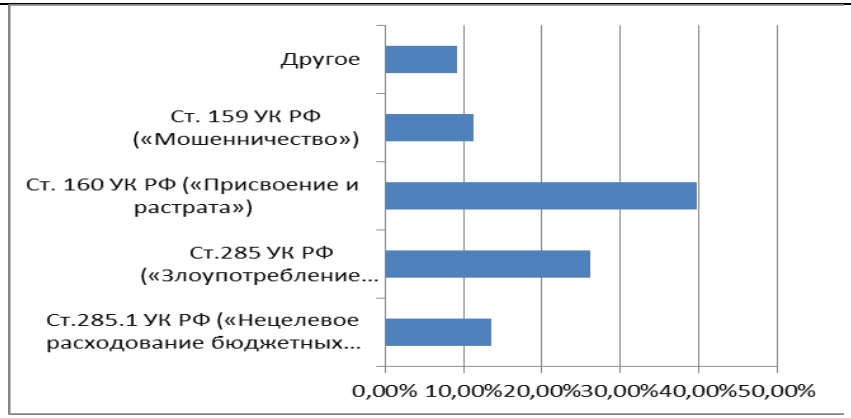
6. Какое значение в вашей практике имели результаты судебно-экономической экспертизы, назначаемой по делам в сфере расходования бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств?

- Результаты судебно-экономической экспертизы обладали решающим значением в принятии судом (следователем) конкретного процессуального решения
- Результаты судебно-экономической экспертизы оцениваются следователем и судом в совокупности с иными доказательствами по делу

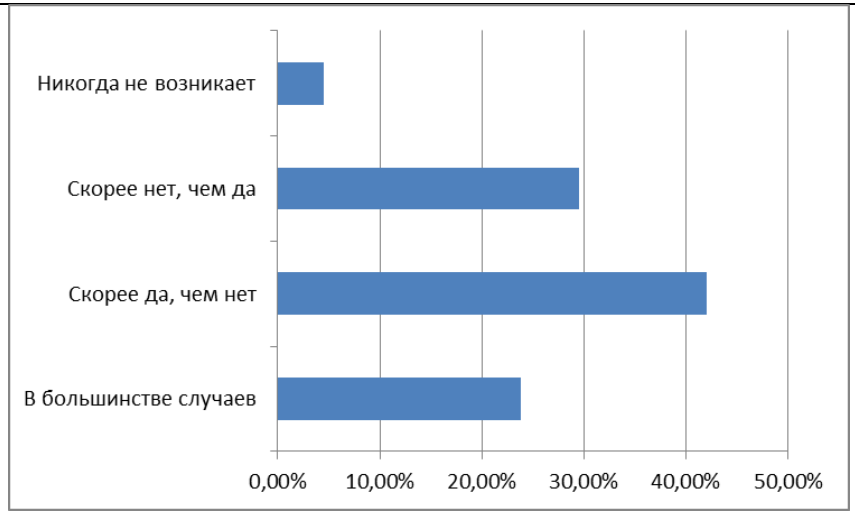
- Результаты судебно-экономической экспертизы не принимаются следователем (судом) в расчёт при принятии конкретного процессуального решения

Приложение №2. Результаты опроса адвокатов, чья деятельность связана с оказанием юридической помощи подзащитным по уголовным делам в сфере расходования бюджетных средств

Группа респондентов	Адвокаты	
1	2	3
Всего	88	100 %
Вопрос №1		
В рамках каких статей Уголовного Кодекса РФ в вашей практике наиболее часто возбуждаются дела, связанные с неправомерным расходованиям бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств:		
Ст.285.1 УК РФ («Нецелевое расходование бюджетных средств»)	*12*	*13,6%*
Ст.285 УК РФ («Злоупотребление должностными полномочиями»)	*23*	*26,1%*
Ст. 160 УК РФ («Присвоение и растрата»)	*35*	*39,8%*
Ст. 159 УК РФ («Мошенничество»)	*10*	*11,3%*
Другое	*8*	*9,2%*



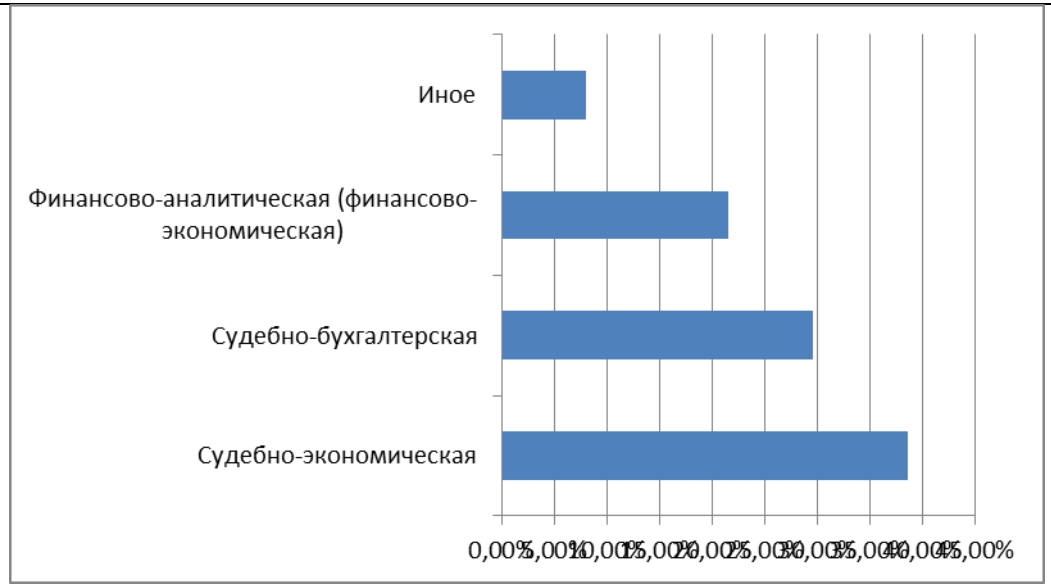
Вопрос №2		
Возникает ли необходимость в производстве судебно-экономической экспертизы в ходе рассмотрения уголовных дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств:		
В большинстве случаев	*21*	*23,86%*
Скорее да, чем нет	*37*	*42,05%*
Скорее нет, чем да	*26*	*29,55%*
Никогда не возникает	*4*	*4,55%*



Вопрос №3		
В случае назначения судебно-экономической экспертизы в процессе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств, какой вопрос чаще всего возникает у лица или органа, назначившего экспертизу?		
Оценка выводов, содержащихся в акте ревизии	*31*	*35,23%*
Определение финансового состояния получателя бюджетных средств	*9*	*10,23%*
Определение правильности ведения бюджетного учёта	*7*	*7,95%*
Соответствие данных бюджетного учёта бюджетной отчётности	*2*	*2,27%*
Соответствие данных бюджетного учёта документам, на основании которых были предоставлены бюджетные средства	*3*	*3,41%*
Расчёт размера бюджетных средств, предоставленных получателю	*25*	*28,41%*

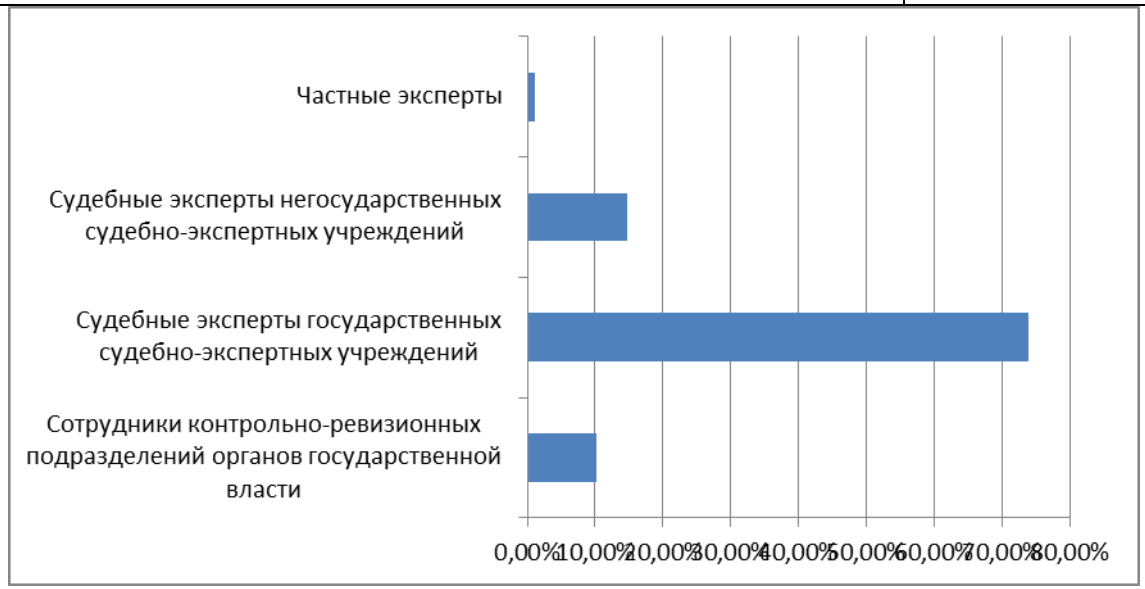
бюджетных средств		
Расчёт размера бюджетных средств, израсходованных на иные цели	*1*	*1,14%*
Соответствие направления бюджетных средств их целевому назначению	*10*	*11,36%*

Вопрос №4		
В случае назначения судебно-экономической экспертизы судом, каким образом именуется назначаемая судебная экспертиза экономического характера?		
Судебно-экономическая	*34*	*38,64%*
Судебно-бухгалтерская	*26*	*29,55%*
Финансово-экономическая	*19*	*21,59%*
Иное	*7*	*7,95%*



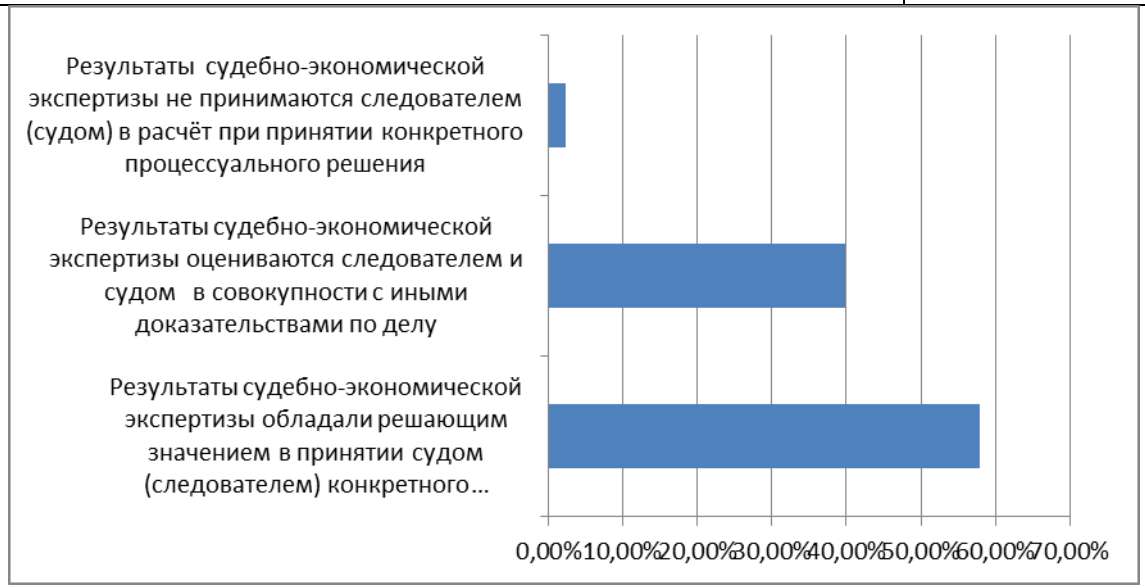
Вопрос №5		
В качестве экспертов следователями или судами в процессе расследования дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств, чаще всего привлекаются:		
Сотрудники контрольно-ревизионных подразделений органов государственной власти	*9*	*10,23%*
Судебные эксперты государственных судебно-экспертных учреждений	*65*	*73,86%*
Судебные эксперты негосударственных судебно-экспертных учреждений	*13*	*14,77%*

Частные эксперты	*1*	*1,14%*



Вопрос №6		
Какое значение в вашей практике имели результаты судебно-экономической экспертизы, назначаемой по делам в сфере расходования бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств?		
Результаты судебно-экономической экспертизы обладали решающим значением в принятии судом (следователем) конкретного процессуального решения	*51*	*57,95%*

Результаты судебно-экономической экспертизы оцениваются следователем и судом в совокупности с иными доказательствами по делу	*35*	*39,77%*
Результаты судебно-экономической экспертизы не принимаются следователем (судом) в расчёт при принятии конкретного процессуального решения	*2*	*2,27%*



Приложение №3. Форма анкеты для опроса экспертов

Уважаемые коллеги просим принять вас участие в опросе в рамках проводимого диссертационного исследования, посвященного судебно-экономическому экспертному исследованию, назначаемому в ходе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств.

1. Имеет ли место назначение судебно-экономической экспертизы в ходе рассмотрения уголовных дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств:

- В большинстве случаев
- Скорее да, чем нет
- Скорее нет, чем да
- Никогда не возникает

2. В случае назначения судебно-экономической экспертизы в процессе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств, какой вопрос чаще всего возникает у лица или органа, назначившего экспертизу? (просим дать развернутый ответ)

_____

_____

_____

_____

3. Какой род судебно-экономической экспертизы чаще всего назначается в процессе расследования и судебного рассмотрения дел в сфере расходования бюджетных средств?

- Судебно-экономическая
- Судебно-бухгалтерская
- Финансово-аналитическая (финансово-экономическая)
- Иное_____

4. Имеются ли в ваших экспертных учреждениях типовые методики решения экспертных задач, возникающих в процессе расследования и судебного рассмотрения дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств?

- Имеются
- Отсутствуют

5. В случае если у вас отсутствуют типовые методики решения экспертных задач, возникающих в процессе расследования и судебного рассмотрения дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств, чем, на ваш взгляд, указанное обусловлено? (просим дать развернутый ответ)

_____

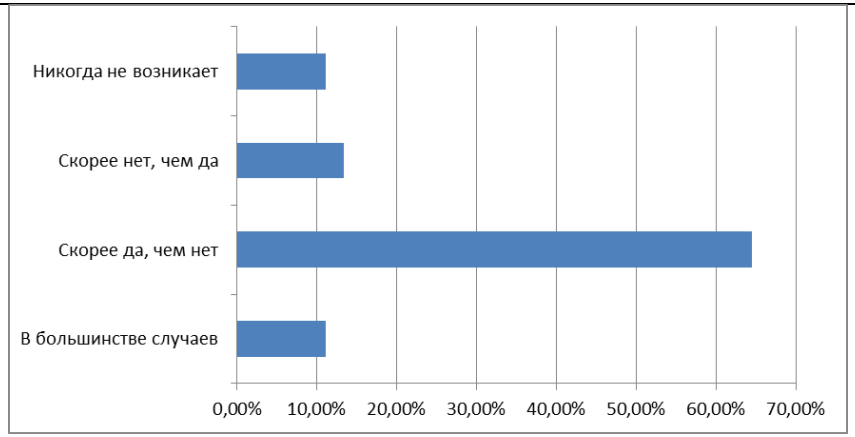
_____

_____

_____

Приложение №4. Результаты опроса экспертов

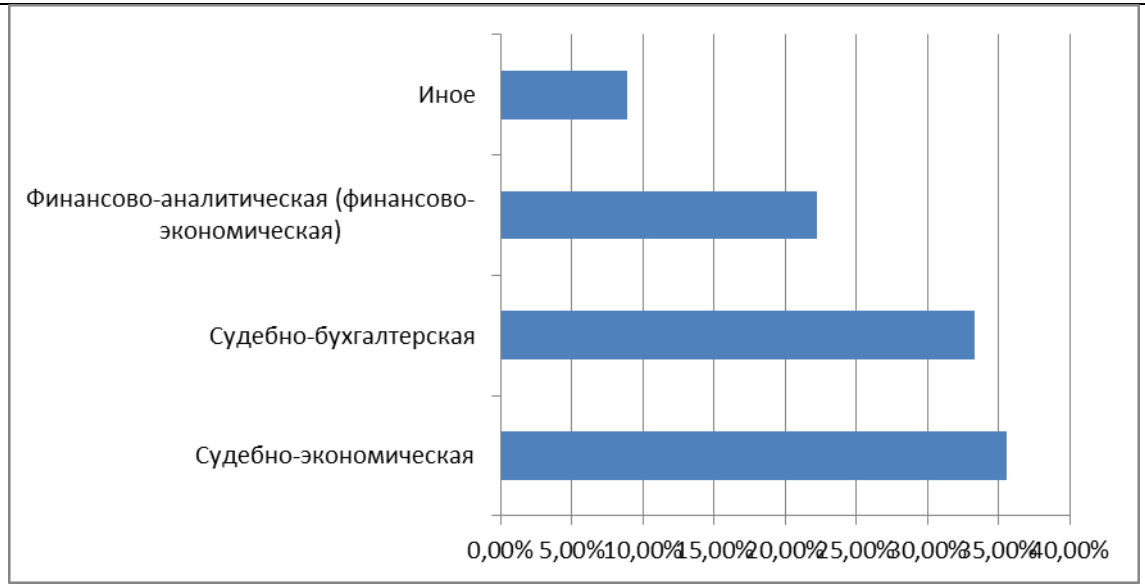
Группа респондентов	Судебные эксперты	
1	2	3
Всего	45	100 %
Вопрос №1		
Имеет ли место назначение судебно-экономической экспертизы в ходе рассмотрения уголовных дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств:		
В большинстве случаев	*5*	*11,11%*
Скорее да, чем нет	*29*	*64,44%*
Скорее нет, чем да	*6*	*13,33%*
Никогда не возникает	*5*	*11,11%*



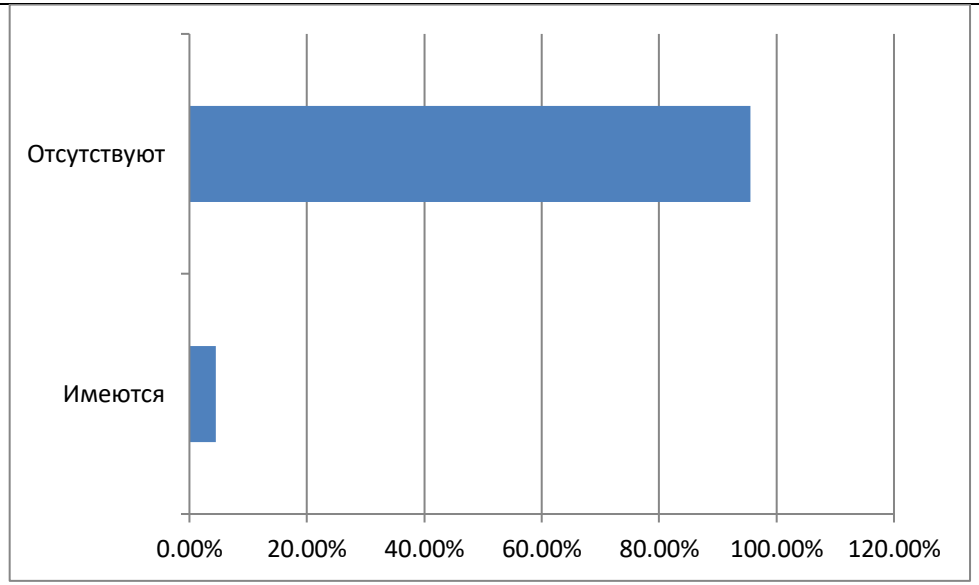
Вопрос №2		
В случае назначения судебно-экономической экспертизы в процессе расследования уголовных дел в сфере расходования бюджетных средств, какой вопрос чаще всего возникает у лица или органа, назначившего экспертизу? средств:		
Определение возможности получателя бюджетных средств, с учётом его финансового состояния, избежать нецелевого расходования бюджетных средств	*11*	*24,44%*
Определение влияния операции, нарушающей бюджетную дисциплину, на финансовое состояние получателя бюджетных средств	*10*	*22,22%*
Установление соответствия данных бюджетного учёта бюджетной	*2*	*4,44%*

отчётности		
Соответствие ведения бюджетного учёта	*15*	*34,09%*
Определение направления расходования бюджетных средств	*7*	*15,56%*

Вопрос №3		
Какой род судебно-экономической экспертизы чаще всего назначается в процессе расследования и судебного рассмотрения дел в сфере расходования бюджетных средств?		
Судебно-экономическая	*16*	*35,56%*
Судебно-бухгалтерская	*15*	*33,33%*
Финансово-аналитическая (финансово-экономическая)	*10*	*22,22%*
Иное	*4*	*8,89%*



Вопрос №5		
Имеются ли в ваших экспертных учреждениях типовые методики решения экспертных задач, возникающих в процессе расследования и судебного рассмотрения дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств?		
Имеются	*2*	*4,44%*
Отсутствуют	*43*	*95,56%*



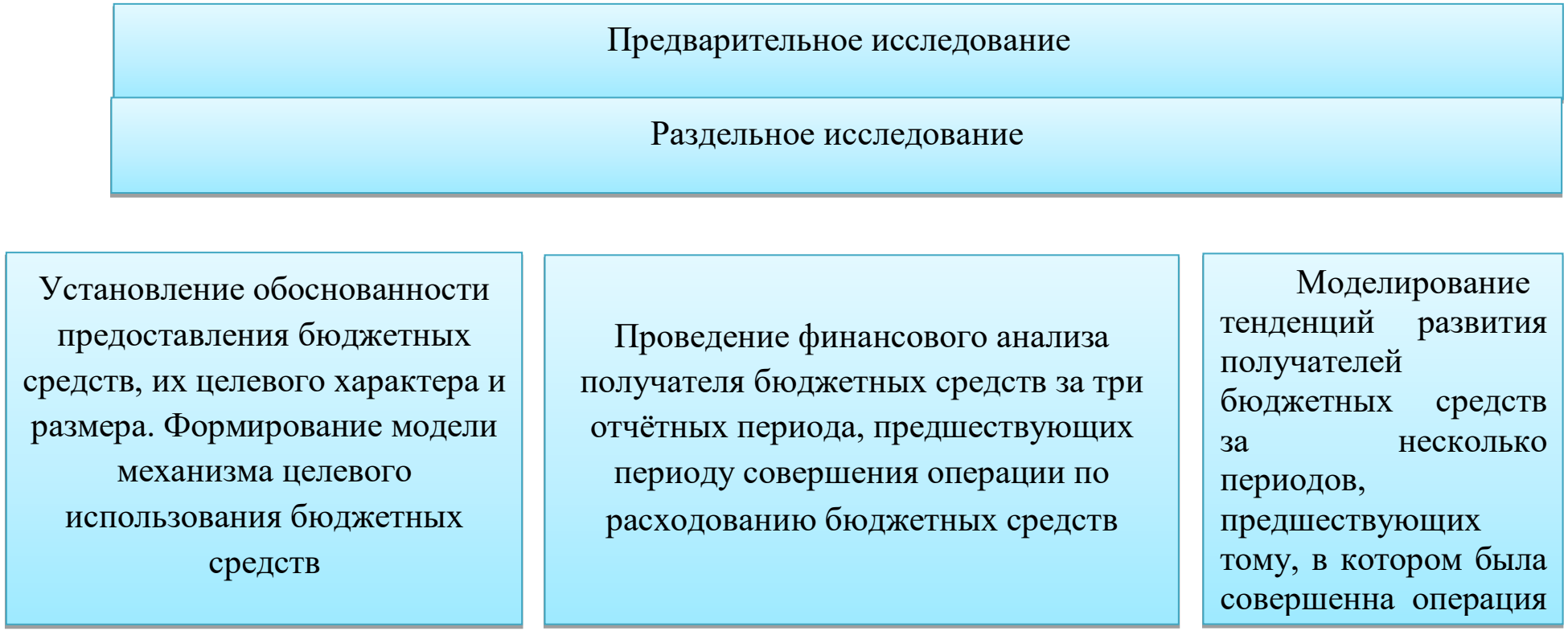
Вопрос №6		
В случае если у вас отсутствуют типовые методики решения экспертных задач, возникающих в процессе расследования и судебного рассмотрения дел, связанных с неправомерным расходованием бюджетных средств должностными лицами получателей бюджетных средств, чем, на ваш взгляд, указанное обусловлено?		
Сложностью преступлений экономического характера	*10*	*22,22%*
Постоянным совершенствованием преступных схем	*11*	*24,44%*

Наличием электронного документооборота	*5*	*11,11%*
Отсутствием единого органа сертификации и валидации экспертных методик	*8*	*17,78%*
Невозможностью разработать универсальный метод решения экспертных задач в данной области	*9*	*20%*
Другой вариант ответа	*2*	*4,44%*

Приложение №5. Алгоритм производства судебно-бухгалтерской экспертизы данных бюджетного учёта получателей бюджетных средств



Приложение №6. Алгоритм производства финансово-бюджетной экспертизы получателей бюджетных средств



Сравнительное исследование

Установление соответствия направления расходования бюджетных средств их целевому назначению путём сопоставления следствий из модели, полученной экспертом на стадии раздельного исследования с фактическими данными, содержащимися в объектах исследования

Сопоставление полученных экспертом на стадии раздельного исследования посылок из модели финансового развития организации с реальными фактическими показателями финансового состояния, сформированными после совершения операции по расходованию бюджетных средств.

Оценка результатов исследования и формулирование выводов

Приложение №7. Классификация судебных экономических экспертиз

	Судебные экономические экспертизы				
Род	Финансово-экономическая экспертиза		Судебно-бухгалтерская экспертиза		
Вид	Судебная экспертиза публичных финансов	Судебная экспертиза частных финансов	Судебно-бухгалтерская экспертиза учётных данных частных организаций	Судебно-бухгалтерская экспертиза данных бюджетного учёта	Судебно-бухгалтерская экспертиза данных банковского учёта
Подвид	Финансово-бюджетная экспертиза	Операций на рынке ценных бумаг	По объектам учёта	По объектам учёта	По объектам учёта
	Судебная экспертиза операций на рынке государственных(муниципа	Валютных операций			

	льных) ценных бумаг				
	Валютных операций публично-правовых образований и организаций с государственным участием	Внешнеэкономических операций			
	Внешнеэкономических операций публично-правовых образований и организаций с государственным участием	Страховая экспертиза			
	Финансово-аналитическая экспертиза операций с государственным участием	Финансово-аналитическая экспертиза			
	Оценочная экспертиза объектов, находящихся в государственной собственности	Оценочная экспертиза			
		Финансово-кредитная экспертиза			

Приложение №8. Аналитические таблицы, составляемые в ходе производства финансово-бюджетной экспертизы

Таблица 1. Вертикальный анализ баланса получателя бюджетных средств

Показатель	Величина	Доля
АКТИВ		
Нефинансовые активы	234 048	33,9 %
Финансовые активы	456 541	66,1 %
БАЛАНС	690 589	100 %
ПАССИВ		
Обязательства	543 783	78,7 %
Финансовый результат	146 806	21,3 %
БАЛАНС	690 589	100 %

Таблица 2. Горизонтальный анализ баланса получателя бюджетных средств

Показатель	Величина на 31.12.2022 г.	Величина на 31.12.2023 г.	Абсолютное изменение	Относительное изменение
АКТИВ				
Нефинансовые активы	234 048	235 089	+1 041	+0,44 %
Финансовые активы	456 541	324 579	- 131 962	-29 %
БАЛАНС	690 589	559 668	-130 921	- 19 %
ПАССИВ				
Обязательства	543 783	500 148	-43 635	-8,7 %
Финансовый результат	146 806	59 520	-87 286	-59,5 %
БАЛАНС	690 589	559 668	-130 921	- 19 %

Таблица 3. Сравнительный анализ баланса получателя бюджетных средств

Показатель	Величина на 31.12.2023	Доля	Доля в среднем по отрасли
АКТИВ			
Нефинансовые активы	235 089	42 %	40 %
Финансовые активы	324 579	58%	60 %
БАЛАНС	559 668	100 %	X
ПАССИВ			
Обязательства	500 148	89%	37 %
Финансовый результат	59 520	11 %	63 %
БАЛАНС	559 668	100 %	X

Приложение №9. Коэффициенты, рассчитываемые в ходе производства финансово-бюджетной экспертизы

1. Коэффициент абсолютной ликвидности = стр. 200 (Денежные средства учреждения) + стр.290 (Вложения в финансовые активы)/стр.410 (Кредиторская задолженность по выплатам)+стр.420 (Расчеты по платежам в бюджеты)+стр.430(Иные расчеты)+стр.470 (Кредиторская задолженность по доходам).

2. Коэффициент покрытия = стр. 200 (Денежные средства учреждения) + стр.290 (Вложения в финансовые активы)+стр.240 (Финансовые вложения)+ стр.250 (Дебиторская задолженность по доходам)+стр.260 (Дебиторская задолженность по выплатам)+стр.270 (Расчеты по кредитам, займам)+стр.280 (Прочие расчеты с дебиторами)+стр.080 (Материальные запасы)+стр.150 (Затраты на изготовление готовой продукции)/ стр.410 (Кредиторская задолженность по выплатам)+стр.420 (Расчеты по платежам в бюджеты)+стр.430(Иные расчеты)+стр.470 (Кредиторская задолженность по доходам).

3. Коэффициент быстрой ликвидности = стр. 200 (Денежные средства учреждения) + стр.290 (Вложения в финансовые активы)+стр.240 (Финансовые вложения)+ стр.250 (Дебиторская задолженность по доходам)+стр.260 (Дебиторская задолженность по выплатам)+стр.270 (Расчеты по кредитам, займам)+стр.280 (Прочие расчеты с дебиторами)/ стр.410 (Кредиторская задолженность по выплатам)+стр.420 (Расчеты по платежам в бюджеты)+стр.430(Иные расчеты)+стр.470 (Кредиторская задолженность по доходам.

6. Коэффициент автономии = стр. 510 (Доходы будущих периодов) + стр.570 (Финансовый результат экономического субъекта)/стр.700 (Баланс);

7. Коэффициент финансовой устойчивости = стр. 510 (Доходы будущих периодов) + стр.570 (Финансовый результат экономического субъекта)+стр.400 (Расчёты с кредиторами по долговым обязательствам)/стр.700 (Баланс);