

В. М. Жмайлик

**АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ СУДЕБНЫХ
ЭКОНОМИЧЕСКИХ ЭКСПЕРТИЗ
В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

Введение. Преобразования в экономике, связанные с появлением различных форм собственности субъектов хозяйствования, активным развитием сотрудничества в сфере международной торговли, производственных и финансовых отношений, изменениями фискальной, ценовой и кредитной политики государства породили новые и модифицировали существовавшие виды экономических преступлений. Противоправные действия, направленные на получение незаконных доходов, сокрытие прибыли, неуплату налогов и причитающихся платежей, нецелевое использование привлеченных оборотных средств сделали судебную экономическую экспертизу актуальной и значимой при отправлении правосудия. Экспертная практика показывает, что проведение таких экспертиз способствует объективному расследованию и разрешению дел названных категорий, а данный класс экспертиз является в настоящее время одним из самых востребованных.

Вместе с тем ни один класс судебных экспертиз, существовавших к началу 90-х гг. XX в., не претерпел таких колоссальных изменений, как класс судебных экономических экспертиз [1, с. 125].

Основные теоретические положения разрабатывались на протяжении 60–80-х гг. XX в. и требуют актуализации, адаптации к существующим практическим экспертным задачам. Ряд центральных вопросов, касающихся методологии судебных экономических экспертиз, компетенции эксперта, по-прежнему являются дискуссионными.

Новые принципы хозяйствования подразумевают различные формы собственности, организационно-правовые формы предпринимательской деятельности, виды договорных отношений. Они коренным образом изменили и существенно расширили круг задач, решаемых экспертом-экономистом. В то же время многие методические разработки судебных экономических экспертиз, успешно применяв-

шихся при плановом ведении хозяйства, в условиях рыночной экономики оказались неактуальными.

Основная часть. Особую значимость для теории и практики имеют вопросы классификации судебных экономических экспертиз. Разделение класса судебных экономических экспертиз по родам позволяет конкретизировать задачи и пределы компетенции каждого рода экономической экспертизы, объекты исследования и критерии разработки соответствующих методик.

Вместе с тем отсутствие единства мнений и подходов к проведению классификации, утрата некоторыми родами экспертизы своей практической значимости, а также появление новых задач и объектов исследования обусловили необходимость пересмотра существовавшей структуры экономических экспертиз.

Исходя из системы экономических наук, являющейся базой для формирования научных основ экономических экспертиз, а также потребностей следственной и судебной практики, в системе экспертных институтов Министерства юстиции СССР традиционно центральное место отводилось судебно-бухгалтерской экспертизе, наряду с которой существовали планово-экономическая, финансово-экономическая, экономико-технологическая экспертизы и экспертиза ценообразования.

Республиканский центр судебной экспертизы имени академика Х. Сулаймановой, являющийся научно-методическим и координирующим органом Республики Узбекистан по вопросам судебной экспертизы, классифицирует судебные экономические экспертизы следующим образом: судебно-бухгалтерская экспертиза, судебно-финансово-кредитная экспертиза, планово-экономическая экспертиза, экспертиза экономики труда, судебно-экономико-статистическая экспертиза [2].

В зависимости от предмета исследования и стоящих перед экспертом задач Министерством юстиции Российской Федерации сегодня выделяются только два рода судебных экономических экспертиз: судебно-бухгалтерская и судебная финансово-экономическая экспертизы. В данной классификации отсутствует налоговая экспертиза, однако существенно расширен круг финансово-экономических экспертиз. Российский федеральный центр судебной экспертизы при Министерстве юстиции Российской Федерации предлагает возможную классификацию судебной финансово-экономической экспертизы

на финансово-кредитную, налоговую, инженерно-экономическую и экспертизу финансового состояния хозяйствующего субъекта, при этом отмечая, что данная классификация не утверждена Министерством юстиции Российской Федерации и не может считаться полностью завершенной и бесспорной [3, с. 70–74, 49].

В то же время в экспертных подразделениях Министерства внутренних дел Российской Федерации принято деление класса судебно-экономических экспертиз на бухгалтерскую экспертизу (исследование содержания записей бухгалтерского учета), налоговую (исследование обязательств по исчислению налогов и сборов), финансово-аналитическую (исследование финансового состояния субъектов хозяйствования) и финансово-кредитную (исследованию соблюдения принципов кредитования хозяйствующими субъектами) [5, с. 91–96].

В соответствии с Инструкцией об особенностях проведения экономической экспертизы в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Республики Беларусь, в отношении экономических экспертиз применена следующая классификация:

- судебно-бухгалтерская экспертиза разрешает вопросы, связанные с установлением фактических данных о финансово-хозяйственной деятельности исследуемых лиц, а также отражением этой деятельности в бухгалтерском учете;
- судебная финансово-аналитическая экспертиза проводит анализ финансового состояния организаций для установления уровня их платежеспособности;
- судебная финансово-кредитная экспертиза разрешает вопросы, связанные со спецификой кредитных отношений [6].

Министерством юстиции Республики Беларусь утвержден Перечень видов (подвидов) судебных экспертиз, согласно которому подвидами судебно-экономической экспертизы являются: исследование записей бухгалтерского учета и исследование показателей финансового состояния и финансово-экономической деятельности хозяйствующего субъекта [7].

Очевидно, что построение классификации судебных экономических экспертиз приобрело практический характер и во многом определяется совокупностью решаемых задач и частотой их встречаемости в экспертной практике. По аналогичному функциональному признаку выстроена и внутренняя структура подразделений судебно-экономической экспертизы в государственных экспертных учрежде-

ниях страны. В этой связи следует отметить необходимость разработки теоретических положений, касающихся сложившейся на практике классификации экономических экспертиз, а также упорядочения с соответствующим научным обоснованием ряда задач, объектов и методик, которые не вписываются в границы уже существующих родов и видов экспертиз. К примеру, исследование документов учета индивидуальных предпринимателей, которым в соответствии с законодательством предоставлено право не вести бухгалтерский учет, а осуществлять его в упрощенной форме, нельзя отнести ни к судебно-бухгалтерской, ни к финансово-экономической экспертизе. Обособленно стоит и исследование порядка осуществления хозяйствующим субъектом закупки активов, которое предполагает изучение не только учетных документов, оформлявших хозяйственные операции, но и саму процедуру выбора поставщика, обоснования наиболее выгодного предложения и т. д.

Одним из традиционных вопросов класса судебных экономических экспертиз являются границы компетенции эксперта, что обусловлено самой природой и структурой специальных знаний: преломление экономических познаний в правовой плоскости, вызванной потребностями следствия и суда.

Актуальность проблемы пределов компетенции судебного эксперта-экономиста вызвана не только необходимостью устранения недостатков экспертных заключений, но также правильного понимания возможностей экспертов органами, назначающими экспертизы. Правильность постановки вопросов, а следовательно, и формулирования экспертных задач, не выходящих за пределы компетенции эксперта-экономиста, во многом определяет качество исследования материалов, обоснованность выводов эксперта, сроки производства экспертиз. Выход эксперта за пределы его компетенции снижает доказательственное значение экспертного заключения, вызывает сомнения в компетентности эксперта, правильности примененных им методик исследования, затрудняя отправление правосудия и установление истины по делу [8, с. 82; 9, с. 138; 10, с. 36].

В специальной литературе преобладает точка зрения о том, что исследования наличия и размера материального ущерба, времени и места его образования, а также обстоятельств, способствовавших образованию ущерба, является одной из основных задач судебно-экономической экспертизы.

В настоящее время получило признание представление об ущербе (убытках) как о факте объективной действительности, существующей независимо от правовой оценки и возмещения по закону. Материальным ущербом должны признаваться любые утраты, независимо от причин их возникновения, а также ухудшение качества имущества организации, необходимые непроизводственные затраты. Так, ущербом в области трудовых правоотношений признается любое уменьшение имущества организации – как действительный ущерб, так и неполученные доходы. Однако материальная ответственность работника распространяется только на действительный ущерб [11, с. 124].

В национальном законодательстве понятие имущественного вреда (ущерба) дается в контексте фактической стоимости похищенного, поврежденного (испорченного), недостающего, уничтоженного имущества, либо суммы, составляющей разницу между стоимостью имущества до и после его повреждения, либо стоимости восстановления (ремонта, необходимого комплектования и т. п.) поврежденной вещи в пределах возмещения реального вреда [12, п. 4].

Ущерб может быть выражен как в натуральной, так и в денежной форме. Имущественный вред, нанесенный потерпевшему, выраженный в денежной форме, называется убытком. В этом смысле ущерб и убытки употребляются в правовой литературе как равнозначные понятия. Однако не следует отождествлять понятие убытков как имущественного вреда, оцененного в денежном выражении, с понятием убытков, означающим в бухгалтерском учете отрицательные результаты хозяйственной деятельности предприятия или затраты и потери, списываемые не на издержки производства, а на результаты хозяйственной деятельности. Потери, затраты, которые в бухгалтерском учете принято считать убытками, не связаны с уменьшением самих ценностей или ухудшением их качества: к примеру, на убытки относятся затраты по содержанию предприятий, переведенных на консервацию [13, с. 8].

Неоднозначностью в определении материального ущерба обусловлена дискуссионность вопроса о компетенции эксперта-экономиста при установлении им наличия и размера ущерба, что на практике приводит к вторжению экспертов в область правового познания, к попыткам решения вопросов, относящихся исключительно к компетенции судебно-следственных органов, возникновению трудностей методологического характера при исследовании учетной документации.

По общему правилу судебный эксперт не может давать заключение по правовым вопросам, оценивать нормативные акты, характеризовать правомерность действия каких-либо лиц, устанавливать субъективную сторону состава преступления. В компетенцию судебных экспертов-экономистов входит исследование данных бухгалтерского учета и отчетности хозяйствующего субъекта, в том числе показателей бухгалтерских балансов, характеризующих финансовое состояние организации. Но в то же время он может использовать нормы права, имеющие научно-техническое содержание. При этом эксперт, не вдаваясь в оценку субъективной стороны деяния, устанавливает соответствие или несоответствие поведения субъекта техническим нормам и регламентам [14, с. 37; 15, с. 264–265; 8, с. 82–83].

Некоторыми авторами допускается возможность решения экспертом вопроса о нарушении определенными лицами специальных правил и отмечается при этом, что в нормативных актах содержатся два вида норм – юридические и специальные, и эксперты обращаются к нормам права лишь тогда, когда в них содержатся правила научно-технического характера. Вывод эксперта о нарушении этих правил не означает признания наличия в действиях соответствующего лица состава преступления, так как эксперт не анализирует все обстоятельства дела в их совокупности, в том числе и устанавливающие общественную опасность и противоправность деяния. В подкрепление своей позиции приводятся аргументы о том, что термины «нарушение», «материально-ответственные лица» употребляются и в специальной литературе, и в соответствующих нормативных актах, регулирующих бухгалтерский учет, а потому эксперт-экономист вправе пользоваться ими [14, с. 39–40; 15, с. 265–267].

Приведенная точка зрения вызывает возражения у ряда процессуалистов, считающих, что решение вопроса о соблюдении специальных правил лежит за пределами компетенции эксперта и является правовой оценкой фактов, а не их установлением. Нарушение специальных правил предполагает виновное поведение, составляющее неразрывное единство субъективных и объективных моментов в деятельности нарушителя, включая вину [11, с. 128].

Представляется, что делая вывод о нарушении определенным лицом специальных правил, эксперт выходит за границы своей компетенции, так как установление нарушения означает признание вины нарушителя, сознательного несоблюдения определенных нормативных предписаний. Эксперт вправе лишь решать вопрос о несоответст-

вии действий определенных лиц этим предписаниям. В этом состоит принципиальное отграничение понятий о виновности нарушителя и установлении несоответствия поведения определенного лица научно-техническим и профессиональным правилам, предусматривающие действия лица в данной конкретной обстановке.

В настоящее время в Республике Беларусь наблюдаются определенные шаги в реформировании системы организации судебной экспертизы, наряду с государственными экспертными учреждениями в экспертное дело включились организации и индивидуальные предприниматели, действующие на основании специальных разрешений.

В связи с этим актуальными являются вопросы по внедрению новых форм подготовки экспертов, осуществления контроля за качеством проводимых ими исследований, унификации методик исследования, применяемых различными экспертными организациями, обеспечению плодотворного сотрудничества в их научной и практической деятельности.

Решение проблемы по подготовке судебных экспертов требует системного подхода и предполагает оказание консультационно-методической помощи в освоении организационных, процессуальных, теоретических и общеметодологических основ экспертиз, а также в приобретении практических навыков решения типовых экспертных задач по конкретной экспертной специальности. Необходимо вырабатывать общую позицию и в отношении перспективы подготовки экспертов-экономистов в рамках высшего образования, так как для этого требуется полное понимание учебными заведениями современных требований экспертного сообщества к квалификации эксперта-экономиста. Следует отметить, что данная проблема уже была ранее озвучена руководством Управления судебно-экономических экспертиз ЭКЦ МВД России [5, с. 94–96].

Прогрессивным шагом в развитии судебной экономической экспертизы видится распределение функций между научным и экспертным подразделениями судебно-экспертного учреждения, что позволит сосредоточить в подразделениях лучшие экспертные кадры и научный потенциал, предоставить больше временных и организационных возможностей для выполнения конкретных задач, придать их работе четкую направленность и системность. В этом ключе внимание следует уделить вопросу организации согласованного и тесного сотрудничества между подразделениями, в том числе через предо-

ставление права самостоятельного выполнения некоторых задач другого подразделения, а также совместное участие в программах, заданиях, тематических дискуссиях по вопросам судебной экономической экспертизы.

Тенденциями, определяющими развитие судебно-экономической экспертизы, являются появление новых способов и приемов исследований, расширение круга решаемых задач, увеличивающаяся потребность в расширении фронта научных исследований в области методологии судебных экономических экспертиз.

В отличие от большинства криминалистических экспертиз, при производстве которых применяются методы и методики, основанные на устоявшихся, четко сформулированных понятиях и положениях, подкрепленных фундаментальными исследованиями в области точных наук, экономическая экспертиза в значительной степени подвержена влиянию извне. Трансформирующая ее среда искусственно конструируется нормативно-правовыми и подзаконными актами и изменяется вместе с преобразованиями политической и экономической ситуации в стране, новеллами законодательства, регламентирующего образование и деятельность хозяйствующих субъектов, особенности ведения бухгалтерского и налогового учета, взаимоотношения в банковской, финансово-кредитной, инвестиционной сферах и др.

Во многом это обуславливает отсутствие полного перечня методов экспертного экономического исследования, нет единообразной трактовки применяемых терминов. В некоторых научных трудах представлено простое перечисление методов бухгалтерской или финансово-экономической экспертизы, но не раскрыто их содержание.

Рассмотренные обстоятельства требуют конкретизации перечня методов (способов, приемов), их систематизации, создания методологии, которая, вобрав в себя научные разработки и современные достижения экспертной практики, стала бы подлинной научной основой для совершенствования судебных экономических экспертиз.

В настоящее время экспертной практикой обозначена проблема отсутствия единых методик при определении размера убытков по делам, связанным с реализацией продукции ниже себестоимости исходя из финансово-экономического состояния субъекта хозяйствования; определения убытков от закупки активов по завышенным ценам, в том числе без соблюдения предусмотренной процедуры закупки, определения убытков от ненадлежащего исполнения договорных обязательств, размеров недополученной выручки и т. п.

Для обеспечения должного качества и методического единообразия выполняемых судебно-экономических экспертиз необходимо активизировать работу по подготовке методических рекомендаций и информационных писем о частных методиках, примененных в конкретных экспертных исследованиях, что является актуальным на фоне утраты большинства методик, изданных в 1968–1990 гг. экспертными учреждениями СССР. Однако и прямое использование разработанных ранее методик в практической работе без соответствующей адаптации не возможно, поскольку за прошедшие с момента издания методических рекомендаций годы изменились экономические отношения в стране, система хозяйствования и ее нормативно-правовое регулирование [15, с. 44].

Немаловажен и другой аспект – единство методических подходов. Зачастую различными экспертами и специалистами даются совершенно противоположные обоснования того или иного вывода. Порой применение разными экспертами методики настолько сильно отличаются, что принятие решения по делу невозможно в силу неустранимых противоречий в выводах экспертов [16, с. 64].

Дальнейшие исследования должны пойти по пути не только разработки новых методов, приемов и способов, но и унификации имеющихся, а также установления четких критериев, препятствующих отождествлению методов с приемами и способами, более глубокой и системной проработке методологии судебно-экономической экспертизы, так как она позволяет углубить разработку теоретических положений судебно-экономической экспертизы на фундаментальной основе, помогает эффективному овладению методами исследования и созданию условий для разработки еще более действенной методики производства судебно-экономических экспертиз [17, с. 92].

Заключение. Таким образом, на современном этапе развития судебных экономических экспертиз можно констатировать наличие ряда серьезных проблем. Их решение требует комплексного подхода, что позволит не допустить критического разрыва между научной, методологической составляющей данного класса экспертиз и практической экспертной деятельностью, избежать сомнений в научной обоснованности экспертного заключения.

В то же время анализ тенденций, видение прогрессивных аспектов развития будет содействовать разработке теоретических и организационных основ судебных экономических экспертиз, тактических правил и методических рекомендаций по повышению качества прове-

дения и эффективности использования судебных экономических экспертиз в судопроизводстве.

Список использованных источников

1. *Бондарь, Н. Н.* О проблемах методического обеспечения судебных экономических экспертиз на современном этапе / Н. Н. Бондарь, М. М. Виноградова // Теория и практика судебной экспертизы. – 2007. – № 4 (8). – С. 125–128.
2. Отдел судебно-экономической экспертизы // Республиканский центр судебной экспертизы им. Х. Сулеймановой [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.sudex.uz/index.php?topic=18&lng=2>. – Дата доступа: 15.04.2011.
3. *Нерсисян, М. Г.* Судебная экономическая экспертиза / М. Г. Нерсисян, М. М. Виноградова // Теория и практика судебной экспертизы. – 2007. – № 4 (8). – С. 70–74.
4. Финансово-экономическая и бухгалтерская экспертиза: возможности // Российский федеральный центр судебной экспертизы при Министерстве юстиции Российской Федерации [Электронный ресурс]. – 2003. – Режим доступа: <http://www.sudexpert.ru/possib/fin.php>. – Дата доступа: 08.04.2011.
5. *Мусин, Э. Ф.* Современное состояние и возможности судебно-экономических экспертиз в органах внутренних дел Российской Федерации / Э. Ф. Мусин, С. В. Ефимов // Теория и практика судебной экспертизы. – 2007. – № 4 (8). – С. 91–96.
6. Об утверждении Инструкции об особенностях проведения экономической экспертизы в экспертно-криминалистических подразделениях органов внутренних дел Республики Беларусь: постановление Министерства внутренних дел Респ. Беларусь, 14 ноября 2006 г., № 303; в ред. постановления Министерства внутренних дел Респ. Беларусь от 02.02.2010 № 20 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «Юрспектр». Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2011.
7. О прохождении обучающих семинаров лицами, намеревающимися осуществлять судебно-экспертную деятельность: постановление Министерства юстиции Респ. Беларусь, 3 сент. 2009 г., № 64; в ред. постановления Министерства юстиции Респ. Беларусь от 24.03.2010 № 22 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «Юрспектр». Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2011.
8. *Бондарь, Н. Н.* Типичные недостатки, встречающиеся в заключениях экспертов-экономистов. И возможные способы их устранения / Н. Н. Бондарь, М. М. Виноградова // Теория и практика судебной экспертизы. – 2007. – № 4 (8). – С. 82–84.
9. *Россинская, Е. Р.* Теория судебной экспертизы: учебник / Е. Р. Россинская, Е. И. Галяшина, А. М. Зинин; под ред. Е. Р. Россинской. – М.: Норма, 2009. – 384 с.
10. Словарь основных терминов судебных экспертиз / А. И. Винберг [и др.]; редкол.: А. И. Винберг (отв. ред.) [и др.]. – М.: ВНИИСЭ, 1980. – 92 с.

11. *Гольдман, А. М.* Пределы компетенции эксперта-бухгалтера при определении материального ущерба и отклонений (соответствия) от требований нормативных актов / А. М. Гольдман // Вопросы теории и практики судебно-бухгалтерской экспертизы: сб. науч. ст. / ВНИИСЭ. – М., 1974. – С. 122–133.

12. Об утверждении Инструкции о порядке определения размера причиненного государственному имуществу вреда в связи с утратой, повреждением (порчей), недостачей при проведении проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности государственных юридических лиц: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, Министерства экономики Респ. Беларусь, 24 марта 2003 г., № 39/69; в ред. постановления Министерства финансов Респ. Беларусь, Министерства экономики Респ. Беларусь от 28.02.2007 № 38/41 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «Юрспектр». Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2011.

13. *Мурашов, С. И.* Методика определения экспертом-бухгалтером материального ущерба / С. И. Мурашов // Судебно-бухгалтерская экспертиза: пособие для экспертов: в 2 ч. Ч. 2 / С. И. Мурашов [и др.]; редкол.: С. П. Фортинский (отв. ред.) [и др.]. – М.: ЦНИИСЭ, 1969. – Гл. I. – С. 5–20.

14. *Арзуманян, Т. М.* Бухгалтерская экспертиза при расследовании и судебном разбирательстве уголовных дел / Т. М. Арзуманян, В. Г. Танасевич. – М.: Юрид. лит., 1975. – 120 с.

15. *Болдова, Н. К.* Проблемы профессиональной подготовки и повышения квалификации и методического обеспечения экспертов-экономистов / Н. К. Болдова // Теория и практика судебной экспертизы. – 2007. – № 4 (8). – С. 42–44.

16. *Рубис, А. С.* Стратегические цели и направления формирования судебно-экспертной деятельности в Республике Беларусь / А. С. Рубис // Законность и правопорядок: правовой науч.-практ. журн. – 2009. – № 2 (10). – С. 63–67.

17. *Атанесян, Г. А.* Судебная бухгалтерия: учебник / Г. А. Атанесян, С. П. Голубятников. – М.: Юрид. лит., 1989. – 352 с.