

СОДЕРЖАНИЕ

- понятие, сущность и классификация судебных экспертиз;
- сущность, цели и задачи экономической экспертизы;
- содержание и место судебно-экономической экспертизы в деятельности экономических субъектов;
- виды экономических экспертиз, их сходства и различия с другими формами контроля;

Понятие и сущность экспертизы

Экономическая экспертиза в РФ

Судебная

- Конституционная
- Уголовная
- Гражданская
- Арбитражная
- Административная

Внесудебная

- По инициативе третьих лиц (собственников, акционеров, контрагентов)
- По инициативе адвоката

Понятие и сущность экспертизы

Экспертиза — это процессуальное действие, направленное на установление обстоятельств рассматриваемого дела и состоит в проведении исследования на основе специальных познаний в науке, технике, искусстве или ремесле и даче заключения экспертом по поручению органа дознания, следователя, и суда.

Ст.9 73-ФЗ от 31.01.2001 г.

Понятие и сущность экспертизы

www.school.mephi.ru



Роды (виды)

- Определены приказом Министерства юстиции РФ от 14.05.2003 г. №114 «Об утверждении перечня родов (видов) экспертиз, выполняемых в государственных судебно-экспертных учреждениях Министерства юстиции РФ, и перечня экспертных специальностей, по которым предоставляется право самостоятельного производства судебных экспертиз в государственных судебно-экспертных учреждениях Министерства юстиции Российской Федерации»;
- Согласно данного приказа выделено 25 родов судебных экспертиз.

Тенденции развития судебно-экономической экспертизы

- изучение закономерностей, составляющих предмет экономической экспертизы (закономерности механизма экономического преступления);
- развитие методологических основ экономической экспертизы (изучение возможностей интеграции в экономической экспертизе новых научных методов и экспертных методик);
- Пополнение системы частных экспертных теорий новыми за счет творческого использования экономической экспертизой достижений фундаментальных и прикладных наук.

Законы развития экономической экспертизы как науки

Законы развития экономической экспертизы как науки

1)закон непрерывности накопления научного знания

2)закон интеграции и дифференциации научного знания

3)закон связи и взаимного влияния науки и практики

- связь и преемственность между существующими и возникающими концепциями;
- активное приспособление для целей экономической экспертизы современных достижений, способов и методов различных наук;
- обусловленность экспертных рекомендаций потребностями экспертной практики, ее совершенствование на базе положений изучаемой науки;

4. закон ускорения развития науки

ускорение темпов развития науки в условиях активного использования программных продуктов, математического инструментария;

применения методов финансового анализа и других его видов при проведении экспертных исследований;

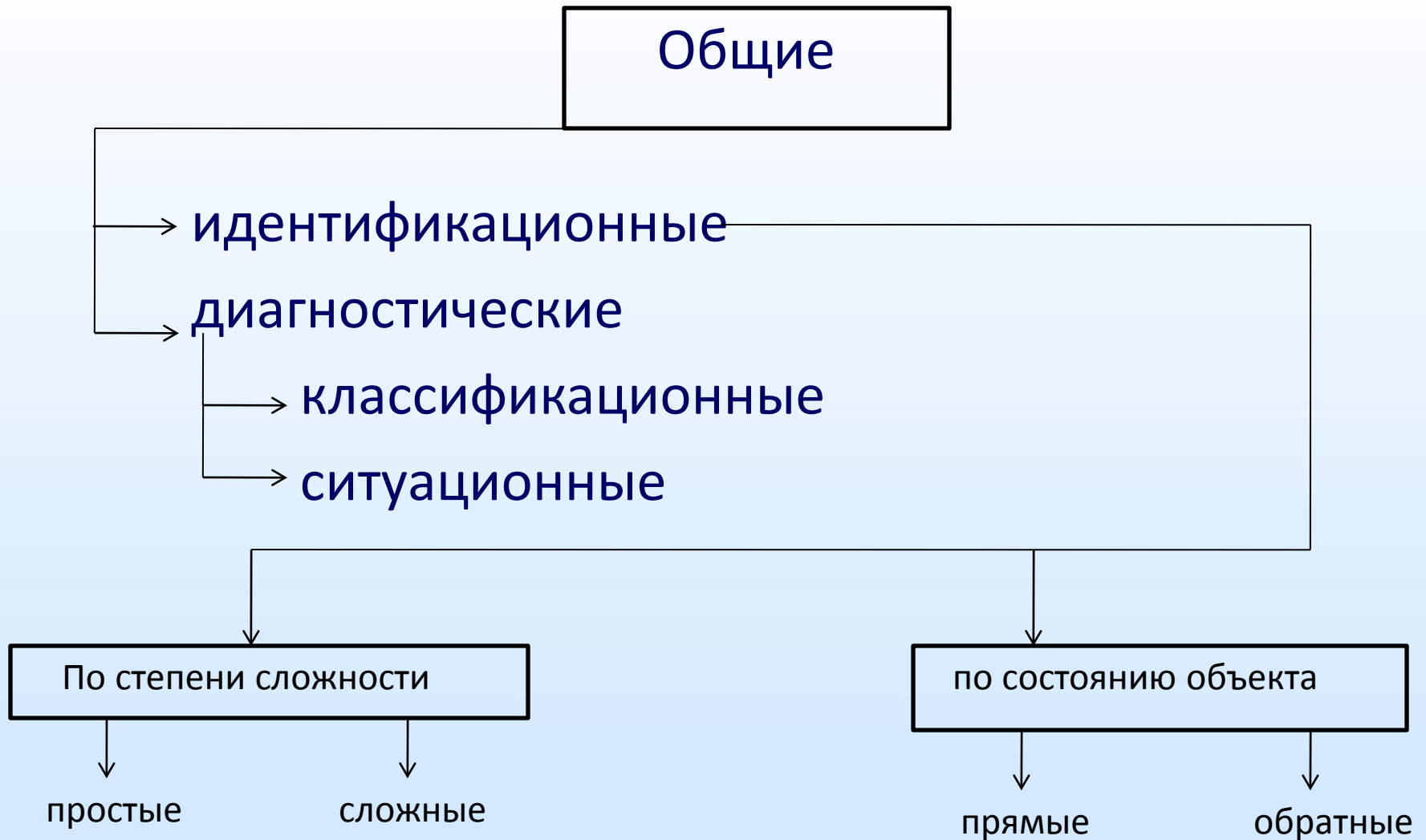
взаимодействие экономической экспертизы с другими науками и научными дисциплинами.

Взаимосвязь экономической экспертизы с другими дисциплинами

Общетеоретические
дисциплины

Специальные
дисциплины

Задачи экономической экспертизы



Общие идентификационные задачи экономической экспертизы

- **Идентификационные**

(формируются в виде вопросов о тождестве конкретных объектов, о принадлежности объектов к одному виду, об установлении единого источника прохождения объектов, о принадлежности объекта к единому целому)

- **простые** (диагностирование свойств и состояния объекта непосредственно или по его отображению);
- **сложные** (исследование механизма событий, процессов и действий, определение условий и причинно-следственных связей между действиями и наступившим последствием);
- **прямые** (движение от причины к следствию);
- **обратные** (движение от следствия к причине).

Общие диагностические задачи экономической экспертизы

- **Диагностические**

(состоят в выявлении механизма явлений событий, времени, способа и последовательности причинной связи между ними, количественных характеристик объектов, их свойств и признаков)

- **классификационные** (направлены на установление соответствия объекта заранее заданным характеристикам и отнесение его к определенному виду);
- **ситуационные** (связаны с анализом ситуации в целом, когда в качестве объекта исследования выступает система событий).

Специальные задачи бухгалтерской экспертизы

- выявление учетных несоответствий в данных фактов хозяйственной жизни, отраженных в первичных, текущих, сводных документах и бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- величины учетных расхождений, механизмы их образования и влияние на количественные показатели, характеризующие финансовое состояние организации;
- установление обстоятельств, связанных с исследованием документального оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни, поступления, хранения, продаж и прочего выбытия основных средств, нематериальных активов, запасов, готовой продукции, финансовых вложений, денежных средств, других активов экономического субъекта;
- определение соответствия или несоответствия порядка учета активов, обязательств, капитала и фактов хозяйственной жизни требованиям правил бухгалтерского учета, а также установление обстоятельств, затрудняющих выявление в бухгалтерском учете данных, свидетельствующих о недостачах, излишках, необоснованных списаниях материальных и денежных средств, дебиторской задолженности и других отрицательных экономических последствий;
- проверка и установление фактов недостоверного отражения количественных показателей деятельности экономического субъекта;
- установление круга лиц, участвующих в экономическом преступлении;

Специальные задачи бухгалтерской экспертизы

- проверка и установление фактов и размера недостачи или излишков материально-производственных запасов, основных средств, нематериальных активов, денежных средств, а также их состава, времени возникновения и места образования;
- проверка обоснованности списания сырья, материалов, готовой продукции, товаров, финансовых вложений, расходов будущих периодов;
- проверка и определение размера имущественных последствий, причиненных действиями должностных лиц, управленческого персонала, наемных работников, в результате совершения ими противоправных деяний и злоупотреблений;
- проверка правильности результатов проведения документальных ревизий, аудиторских и налоговых проверок;
- определение соответствия отражения в учетных документах фактов хозяйственной жизни требованиям порядка ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности и действующим нормативным актом;
- установление условий, способствовавших совершению противоправных деяний и злоупотреблений их характер, механизм образования;
- разработка предложений, направленных на профилактику и ликвидацию злоупотреблений, в деятельности экономического субъекта.

Признаки экономической экспертизы

- использование специальных познаний;
- проведение исследований в целях установления обстоятельств, имеющих значение для рассматриваемого дела;
- специальный субъект экспертизы;
- любая экономическая экспертиза производится в определенной процессуальной форме;
- ход и результат экспертного исследования оформляются заключением эксперта-бухгалтера (экономиста, специалиста, оценщика)

Формы использования специальных знаний

- Следователем или судом, осуществляющими расследования или рассмотрение дела;
- В следственных действиях с участием специалиста;
- Путем получения справок и консультаций у сведущих лиц;
- В результате проведения документальных ревизий, аудиторских и налоговых проверок;
- В процессе следствия или дознания, путем осуществления оперативно-розыскных мероприятий;
- При производстве судебно-бухгалтерской экспертизы.

Специфика сущности экономической экспертизы

- Процессуально-правовая форма (обеспечивает получение источника доказательств о фактах, имеющих значение для расследуемого дела)
 - а) Назначение экспертизы определено процессуальным законодательством;
 - б) Заключение эксперта-бухгалтера является процессуальным источником доказательств
- Применение экспертных знаний с бухгалтерской экспертизой в ходе исследования фактов хозяйственной жизни, явлений, бизнес-процессов, активов, обязательств, капитала, доходов, расходов.

Виды экономических экспертиз

бухгалтерская

финансово-экономическая

финансово-аналитическая

финансово-кредитная

инженерно-экономическая

налоговая

по ценам и ценообразованию

оценочная

при банкротстве экономических субъектов

Признаками классификации являются предмет и содержание исследуемых объектов в совокупности с решаемыми задачами

Классификация экономических экспертиз

Бухгалтерская экспертиза. Ее целью является исследование записей бухгалтерского учета, отраженных в первичных документах, учетных регистрах и финансовой отчетности, для установления:

- правильности использованных методов при проведении БЭ;
- фактических данных, связанных с недостачей или излишком любых активов, периода их образования и причиненного материального ущерба;
- круга лиц, за которыми числятся активы;
- документальной обоснованности расходования любых активов;
- наличия или отсутствия материального ущерба с учетом заключений экспертов (специалистов) других областей знаний;
- соответствия отражения в бухгалтерских документах ФХЖ требованиям бухгалтерского учета и отчетности и действующим нормативным актам;
- соответствия сведений, получаемых из иных материалов дела (в частности, из протоколов допросов обвиняемых и свидетелей; неофициальной учетной документации и актов документальных ревизий), данным бухгалтерского учета и др.

Классификация экономических экспертиз

Финансово-экономическая экспертиза исследует:

- соблюдения законодательных актов, регулирующих финансовые отношения экономического субъекта с бюджетами разных уровней;
- выполнения договорных обязательств между поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, инвесторами и эмитентами, другими контрагентами;
- показателей финансового состояния экономического субъекта и его текущей, финансовой и инвестиционной деятельности;
- признаков и способов искажения количественных показателей, оказывающих влияние на финансовый результат;
- признаков и способов искажения данных о финансовых показателях, характеризующих ликвидность и платежеспособность экономического субъекта, др.

Классификация экономических экспертиз

Финансово-кредитная экспертиза. Целевой направленностью данного вида экономической экспертизы является:

- исследование соблюдения законодательных и нормативных актов, регулирующих кредитные отношения экономического субъекта;
- исследование признаков и способов искажения данных о показателях, характеризующих кредитоспособность экономического субъекта;
- целевое использование кредитов банков и займов других организаций и их возвратность и др.

Классификация экономических экспертиз

Финансово-аналитическая экспертиза. Ее целями являются исследования:

- показателей, характеризующих финансовое состояние деятельности экономического субъекта и его структурных подразделений;
- причин изменения аналитических показателей;
- выявления и изменения причинно-следственных связей между показателями бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- правильности применения использованных аналитических процедур и др.

Классификация экономических экспертиз

Налоговая экспертиза. Ее целевая направленность определяется:

- соблюдением законодательных и нормативных актов, регулирующих отношения экономического субъекта с бюджетом и внебюджетными фондами;
- установлением искажений в налоговом учете и проведением анализа их воздействия на величину налоговой базы;
- установлением достоверности величины налоговой базы, исчисления и уплаты всех видов налогов и других обязательных взносов;
- выявлением соответствия между величинами налоговой базы, налоговых отчислений и нормами российского законодательства;
- исследованием иных документов и сведений, позволяющих раскрыть действительную причину, возникновения спорных ситуаций и др.

Классификация экономических экспертиз

Инженерно-экономическая экспертиза. В ее цели входит исследование:

- фактов необоснованных начислений и несвоевременно выплаченной заработной платы и других выплат;
- фактов начисленной, но своевременно не выплаченной заработной платы и других выплат;
- правильности произведенных расчетов с работником при прекращении трудового договора;
- исследование показателей, характеризующих формирование размера оплаты труда с целью установления отклонений от действующих норм;
- исследование обоснованности показателей бизнес-плана;
- исследование эффективности текущей, финансовой и инвестиционной деятельности экономического субъекта в разрезе структурных подразделений и др.

Классификация экономических экспертиз

Экспертиза по ценам и ценообразованию.

Целью данной экспертизы является исследование показателей ценообразования для установления искажений при их формировании и влиянии на результаты текущей, финансовой и инвестиционной деятельности экономического субъекта.

Выводы

- формирование обоснованной концепции экономической экспертизы как научного направления, раскрытия ее сущности, содержания, предмета, метода возможно на основе использования логического, системного и комплексного подходов;
- развитие концепции экономической экспертизы исходит из отражения факторов, условий и принципов, определяющих направленность ее изменений;
- сущность экономической экспертизы раскрывается и познается в том случае, если будут обоснованы ее предмет, объекты и методы экспертного исследования

Оглавление

- Нормативно-правовое регулирование экспертной деятельности;
- Статус экспертных учреждений;
- Права, обязанности и ответственность эксперта.

Нормативно-правовое регулирование судебно-бухгалтерской экспертизы

- О конституционном суде Российской Федерации (1-ФКЗ от 21.06.1994);
- Уголовный процессуальный кодекс РФ;
- Гражданский процессуальный кодекс РФ;
- Арбитражный процессуальный кодекс РФ;
- Уголовный кодекс РФ;
- Кодекс РФ об административных правонарушениях;
- Налоговый кодекс РФ;
- Таможенный кодекс РФ;
- О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации (73-ФЗ от 31.05.2001)

Нормативно-правовое регулирование судебно-бухгалтерской экспертизы

- Законодательство в области бухгалтерского учета, аудита, налогообложения, финансов;
- Подзаконные нормативные, правовые акты федеральных органов исполнительной власти, регулирующих организацию и производство судебной экспертизы;

Нормативно-правовое регулирование судебно-бухгалтерской экспертизы

ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» (73-ФЗ от 31.05.2001

- определяет правовую основу судебной экспертизы;
- принципы организации производства судебной экспертизы (ст. 4, 6, 8)
- Основные направления экспертной деятельности в РФ (гражданское, арбитражное, административное, уголовное судопроизводство).

Статус экспертных учреждений

Организацию и производство судебной экспертизы осуществляют:

- государственные судебно-экспертные учреждения;
- экспертные подразделения, созданные федеральными органами исполнительной власти;
- негосударственные судебно-экспертные учреждения.

Виды экспертиз по УПК РФ

- Комиссионная судебная экспертиза – проводится не менее чем двумя экспертами основной специальности; комиссионный характер определяется следователем или руководителем экспертного учреждения;
- Комплексная судебная экспертиза – участвуют эксперты разных специальностей;
- Дополнительная судебная экспертиза - проводится при недостаточной ясности или полноте заключения эксперта, при возникновении новых вопросов в отношении ранее исследованных обстоятельств (поручается тому же или другому эксперту);
- Повторная судебная экспертиза – проводится при возникновении сомнений в обоснованности заключения эксперта или наличия противоречий в выводах эксперта (поручается только другому эксперту)

Общие принципы судебной экспертизы


Общие принципы судебной экспертизы

Государственные
судебно-экспертные
учреждения

Негосударственные
экспертные
учреждения

- законность;
- права человека, гражданина и права юридического лица;
- независимость эксперта;
- объективность экспертизы;
- всесторонность и полнота исследований, проводимых с использованием современных методов;

Общие принципы судебной экспертизы

- 
- преемственность и систематичность проведения экспертиз;
 - конфиденциальность;
 - демократичность
 - ответственность субъектов экспертизы

Правовой статус эксперта

Эксперт (от лат. Expertus – опытный) – это лицо, обладающее специальными познаниями в конкретной области человеческой деятельности и привлекаемое органами расследования, судом и иными государственными и общественными органами для проведения экспертизы.

Ст. 12 73-ФЗ определено:

→ экспертом является аттестованный работник судебно-экспертного учреждения

Правовой статус эксперта

Инструкция по организации производства судебных экспертиз в государственных судебно-экспертных учреждениях системы Минюста РФ (20.12.2002 №347)

- эксперт является гражданином РФ
- эксперт может быть штатным (или внештатным) сотрудником
- имеет высшее образование
- обязательная сдача квалификационных экзаменов (каждые 5 лет) по конкретному роду (виду) судебной экспертизы или экспертному направлению

Правовой статус эксперта

Процессуальные права, обязанности и ответственность экспертов при производстве экономических экспертиз определяются соответствующим законодательством

Права:

- ст. 18, 57
199, 205 УПК РФ
- ст. 55 АПК РФ
- ст.85 ГПК РФ
- ст. 25.9 КоАП РФ

Обязанности:

- ст. 57 УПК РФ
- ст.55 АПК РФ
- ст.85 ГПК РФ
- ст. 25.9 ГПК РФ

Ответственность:

- Ст. 307, 310 УК РФ
- Ст.57 УПК РФ
- Ст. 80, 85 ГПК РФ
- Ст.55 АПК РФ
- Ст. 25.9, 17.9 КоАП
РФ

73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности»

ст.17

ст.16

ст.18, 24

Оглавление

- Предмет судебно-бухгалтерской экспертизы;
- Метод судебно-бухгалтерской экспертизы;
- Принципы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы;

Содержание предмета судебно-бухгалтерской экспертизы

Научная

Изучение закономерностей формирования свойств объектов и их изменения в связи с совершением экономического преступления

Практическая

Изучение фактических данных (обстоятельств дела), устанавливаемые на основе специальных научных познаний в области науки, искусства или ремесла и исследование материалов дела экономического преступления

Определение предмета судебно-бухгалтерской экспертизы
ст.57 УПК РФ, ст.1. № 73 - ФЗ

Предмет судебно-бухгалтерской экспертизы

- определяется составом объектов экспертных исследований и содержанием вопросов, поставленных следователем, судом, собственниками и др. лицами;
- определяется содержанием фактов хозяйственной жизни, финансовой отчетности и других документов, требующих специальных познаний эксперта для установления истины;
- ограничивается рамками экономического субъекта.

Подходы к определению предмета бухгалтерской экспертизы

- предметный (видовой) – определяется содержанием задач (вопросов), поставленных перед экспертом экономической специализации;
- пообъектный – определяется содержанием объектов, представленных на исследование;
- результатный – определяется результатами, полученными в процессе производства экономической экспертизы;
- криминалистический – определяется содержанием статей Уголовного кодекса РФ

Предмет экспертного исследования деятельности экономического субъекта

- прибыль (доход) от продажи товаров, продукции, работ, услуг;
- объемные (количественные) показатели результатов текущей, финансовой, инвестиционной деятельности;
- факты недостоверного отражения в учетной документации содержания осуществленных ФХЖ и фактических результатов деятельности организации;
- факты использования средств других учредителей, инвесторов, кредиторов и др. на цели, не связанные с уставной деятельностью;
- доход на капитал;
- необоснованное отчуждение введенных активов предпринимателю в свою собственность или других лиц без внесения возмещения эквивалента стоимости изъятия активов;
- доход, полученный при осуществлении незаконной предпринимательской деятельности;
- исполнение обязательств перед контрагентами;
- незаконное сокращение налоговых обязательств

Признаки состава правонарушений, возникающие из сведений, внесенных или невнесенных в документацию

- между юридическими и физическими лицами;
- между собственниками;
- между собственниками и распорядителями средств организации;
- между юридическими лицами и государством;
- между физическим лицом и государством;
- между администрацией экономического субъекта, топ-менеджментом, наемными работниками.

**Признаки состава правонарушений,
выявленные механизмом соответствия или
несоответствия данных, внесенных в
информационную систему**

- фактически совершенным ФХЖ, намерениям в получении будущих экономических выгод;
- полученным результатом от деятельности экономического субъекта;
- неисполнением (или ненадлежащим исполнением) текущих обязательств или заключенных контрактов (договоров)

Признаки состава правонарушений, повлекшие причинение материального ущерба

- необоснованное списание активов;
- безвозмездное изъятие активов;
- доход, полученный при осуществлении незаконной предпринимательской деятельности;
- неуплаченные налоги, сборы, страховые взносы
- необоснованное исполнение обязательств по заключенным договорам;
- использование доходов или активов организации на цели, не связанные с уставной деятельностью.

Оценка материального ущерба

Правовая

- Отчуждение (безвозмездное изъятие) у собственника (учредителя) части имущества, дохода или неуплата налогов, сборов, страховых взносов в Бюджетную систему или государственные внебюджетные фонды РФ.
- Может быть обосновано причинно-следственной связью несоответствия юридически значимых документов фактическим обстоятельствам уставной деятельности

Оценка материального ущерба

Экономическая

- Использование дохода (прибыли, активов на цели, не связанные с уставной деятельностью);
- Получение дохода (прибыли) как результата деятельности с нарушением условий специального разрешения или лицензии в случаях обязательного их наличия;
- Использование дохода (прибыли), налогов, неуплаченных в бюджеты разных уровней РФ, иных активов на личные нужды распорядителей денежных средств, неуставные виды деятельности;
- Использование чужого имущества, размещенного в активы организации на праве оперативного хозяйствования, доверительного управления, совместной деятельности.

Предмет

- Предмет бухгалтерской экспертизы – выявление и исследование фактов недостоверного отражения в системе экономической документации активов, обязательств, капитала, доходов, расходов, хозяйственных ситуаций, бизнес-процессов и их результатов, ставших объектом расследования и относительно которых эксперт дает заключение по вопросам, поставленным на его разрешение акционерами, собственниками, правоохранительными или судебными органами.

Сущность предмета бухгалтерской экспертизы

- связь с текущей, финансовой и инвестиционной деятельностью экономического субъекта;
- отражение содержания хозяйственной ситуации в документации экономического субъекта;
- круг вопросов, поставленных следователем, судом, собственниками, третьими лицами экспертиз;
- наличие заключения эксперта.

Требования к постановке вопросов

- содержание и количество вопросов определяются обстоятельствами дела;
- вопросы должны быть поставлены в пределах компетенции эксперта;
- содержание вопросов должно быть конкретным и вытекать из обстоятельств расследуемого дела, обоснованных соответствующими документами;
- при постановке вопроса обязательно указывается наименование организации;
- вопросы должны разрешаться путем применения специальных знаний, документов регламентирующего характера.

Вопросы

На разрешение экспертизы могут быть поставлены следующие вопросы:

- Подтверждаются ли документами выводы документальной ревизии о недостатке денег в кассе ООО «ХХ» по состоянию на ...?
- Подтверждаются ли учетными документами и выводы документальной ревизии о необоснованном списании денег по кассе ООО «ХХ» за период с ... по.. под видом выплаты заработной платы? (Выдачи денег под отчет?) Каков по документам размер необоснованно списанных сумм?
- Подтверждаются ли учетными документами недостача (излишки) активов ООО «ХХ» (на складе, базе, в магазине)? В какой период она образовалась?

Вопросы

- Какие меры бухгалтерского и контрольного порядка следует предпринять, чтобы не допустить в будущем нарушений, способствующих образованию материального ущерба в ООО «ХХ»?
- Какова сумма материального ущерба, причиненного ООО «ХХ» в результате недостачи и порчи активов организации за период с ... по .. ?
- Подтверждаются ли документально бестоварность приходно-расходных документов ООО «ХХ» (указать их номера, даты)?
- В соответствии ли с установленными правилами произведен зачет излишков и недостач товаров на складе ООО «ХХ» в результате пересортицы? Каков размер материального ущерба после зачета?

Вопросы

- В соответствии ли с установленными правилами исчислены естественные потери материальных активов ООО «ХХ» на размер которых уменьшен материальный ущерб?
- Кто из должностных лиц ООО «ХХ» получил по документам, но не отчитался за материальные ценности, которые оказались в недостатке?
- Подтверждаются ли документально необоснованное начисление и выплата заработной платы работникам ООО «ХХ» за период с... по...? Каков размер необоснованно начисленных и выплаченных сумм?
- Подтверждаются ли документально показания гражданина Т. о том, что при проведении инвентаризации в инвентаризационные описи дописывались товары (указать их наименование) с целью сокрытия недостачи?

Не являются предметом бухгалтерской экспертизы

- нарушение законодательства в области бухгалтерского учета, финансов, налогообложения;
- нарушения норм законодательства отраслей права;
- содержание договоров гражданско-правового характера;
- материально-вещественные признаки активов (вид, марки, сорт, ассортимент и пр.);
- качественные показатели использования всех видов ресурсов организации (фондоотдача, фондоемкость, материалотдача, материалоемкость, производительность), получаемые расчетным путем;
- уровень цен продажи товаров, продукции, работ, услуг;
- нарушение требований к составлению и заполнению первичных и других документов учетного характера;
- предмет других видов экспертиз.

Метод бухгалтерской экспертизы

Метод бухгалтерской экспертизы – характеризует
способы подхода к изучению, познанию предмета
бухгалтерской экспертизы

Требования к применяемым методам бухгалтерской экспертизы

- Рекомендуются только научно-обоснованные и экспериментально опробованные методы; появление новых позволяет:
 - исследовать существующие объекты в качественно новом аспекте
 - более качественно решать традиционные экспертные задачи
 - вовлекать в сферу экспертного исследования новые объекты
- применяются такие методы, которые не ведут к порче или существенному изменению вещественных доказательств;

требования к применяемым методам бухгалтерской экспертизы

- Результаты применимых методов должны быть очевидны и наглядны как для эксперта, так и для всех участников судопроизводства;
- Метод должен быть эффективен (достижение намеченной цели в оптимальные сроки с наибольшей продуктивностью);
- Метод должен быть рентабелен (затраченные силы и средства должны соизмеряться с ценностью полученных результатов);
- Применение методов не должно ущемлять интересов и прав граждан, их чести и достоинства.

Систематизация методов экспертного исследования

Общенаучные (философские)

- Абстрагируются от конкретного содержания процесса познания

Конкретные (научно-практические)

- Отражают специфику процесса познания в определенной предметной области

Общенаучные (философские) методы бухгалтерской экспертизы

Определяют образ мышления эксперта:

- анализ
- синтез
- сравнение
- абстрагирование
- идеализация
- формализация
- индукция
- дедукция
- наблюдение
- измерение
- описание
- выдвижение гипотез
- моделирование
- эксперимент

Конкретные методы

Конкретные методы представляют собой системы действий и операций по решению практических задач в соответствии с содержанием поставленных вопросов

- **Инструментальные**
 - физические
 - химические
 - фотографические
 - вычислительные
 - Автоматизированные
- **Частные** – используемые при исследовании объектов судебной экспертизы для решения вопросов, относящихся к ее предмету
- **Специальные** – применяются в конкретной отрасли знания и предназначены для решения группы задач или их определенного вида

Критерии применяемых методов бухгалтерской экспертизой

Оценка метода

- раскрытие достоверности
- раскрытие обоснованности
- раскрытие эффективности
- раскрытие экономической информации

Допустимость метода

Зависит от

- наглядности
- доступности
- возможности проведения экспертизы в конкретных условиях

Принципы проведения бухгалтерской экспертизы

Принципы бухгалтерской экспертизы – основные условия, положения ее организации и производства, которые определяют направленность экспертных исследований

- независимость эксперта
- объективность и полнота экспертного исследования
- историзм
- профессионализм и компетентность
- соблюдение конфиденциальности информации
- законность
- ответственность
- соответствие
- эффективность (действенность);
- системность и комплексность экспертных исследований

Принципы проведения бухгалтерской экспертизы

- целостный подход к результатам взаимодействия противоречий
- непротиворечивость системы экономической информации
- аналитический подход к содержанию хозяйственной ситуации как предмету бухгалтерской экспертизы;
- определение степени соответствия хозяйственных ситуаций соответствующим положениям, инструкциям и нормативным актам;
- проверка правильности документального и бухгалтерского отображения хозяйственных ситуаций в системе экономической информации

Оглавление

- Сущность и понятие объектов экспертизы
- Характеристика объектов экспертизы
- Классификационные признаки объектов бухгалтерской экспертизы

Основные определения

Общее определение объекта – ст.10 73 – ФЗ

Объект бухгалтерской экспертизы – это источник фактических данных, носитель информации о фактах, составляющих предмет экспертизы

Объект бухгалтерской экспертизы

Научная точка зрения

Объект – это род (вид) объектов, категория предметов, характеризующиеся общими свойствами (актив, обязательства, капитал, доходы, расходы)

Практическая точка зрения

- Объект – это определенный предмет, поступающий на исследование эксперту (отдельно взятая счет-фактура, накладная), т.е. вещественные доказательства, необходимость изучения которых в процессе исследования требует использования специальных познаний

Характеристика объекта бухгалтерской экспертизы

- объектом может быть любой документ, раскрывающий содержание бизнес-процесса, явления, любого ФХЖ текущей, финансовой и инвестиционной деятельности организации;
- объект тесно связан с предметом бухгалтерской экспертизы;
- объект воспроизводится в мышлении субъекта (эксперта);

Сущность понятия «объект бухгалтерской экспертизы»

- объект экспертного исследования имеет материальную природу;
- информационная роль объекта бухгалтерской экспертизы в установлении определенных фактических данных;
- связь устанавливаемых фактов с экспертным исследованием.

Классификационные признаки объектов бухгалтерской экспертизы

Вид носителя информации

Объекты отображения
(отображает информацию о другом объекте-
сводная документация)

Объекты – предметы
(первичная документация)

Роль носителя информации в процессе экспертного исследования

Исследуемые
(являются носителями
информации и
фигурируют в качестве
доказательств)

Сравнительные
(используют при
решении различных
экспертных задач)

Прочие
(состав определяется
предметом экспертизы)

Классификационные признаки объектов бухгалтерской экспертизы

Место в процессе решения
экспертной задачи

```
graph TD; A[Место в процессе решения экспертной задачи] --> B[Конечные (основные)  
(является базой для разрешения экспертной задачи)]; A --> C[Промежуточные (вспомогательные)  
(характеризуют определенные стороны исследуемого объекта)];
```

Конечные (основные)
(является базой для разрешения
экспертной задачи)

Промежуточные (вспомогательные)
(характеризуют определенные стороны
исследуемого объекта)

Классификационные признаки объектов бухгалтерской экспертизы

- Объем объектов —устанавливается индивидуально для каждого вида экспертизы



Классификационные признаки объектов бухгалтерской экспертизы

Информативность объекта

Высокоинформативные
(полные объекты отображения,
множественные)

среднеинформативные

малоинформативные

непригодность

Состояние объекта

обычное

частичное
применение

измененное

Подходы к классификации объектов бухгалтерской экспертизы

Первый подход

1. Объекты группируются по степени сложности:
 - простые(объекты, состоящие из нескольких элементов, прямо и непосредственно связаны между собой)
 - сложные (имеют неопределенную структуру, которая требует для определения конкретизирующих ее элементов предварительного исследования)
2. Не в полной мере учитывают специфику состояния учетного процесса

Второй подход

1. Разделение объектов:
 - общие
 - специальные
2. Не позволяет в полном объеме охватить все объекты экспертного исследования и правильно оценить информацию, находящейся в распоряжении эксперта

Оглавление

- Документация бухгалтерского и налогового учета как информационная база для производства бухгалтерских экспертиз;
- Правовая классификация документов;

Документирование

Является:

- обязательным условием осуществления процесса управления;
- способом сплошного непрерывного отражения на материальных носителях информации о ФХЖ в целях контроля за ними и ведения текущего бухгалтерского учета;
- конкретизацией документирования является документация, обеспечивающая достоверность, точность и полноту бухгалтерского и налогового учета, предварительный, текущий и последующий контроль за ФХЖ, осуществляемыми в деятельности экономического субъекта

Документация

- начальный этап учетного процесса;
- совокупность документов определенного участка бухгалтерского и налогового учета;
- носитель первичной информации;
- множественность объектов исследования;
- взаимосвязь документации (объектов) и предмета экономической экспертизы
- Требования:
 - сплошное и непрерывное отражение деятельности;
 - своевременность составления;
 - достоверность информации.

Документация

Документ – это

- материальный носитель информации, предназначенный для ее обработки и передачи во времени и пространстве; сведения в документе должны быть удобны для обработки и иметь в соответствии с действующим законодательством правовое значение
- письменное свидетельство (доказательства) совершения ФХЖ или права на его совершение

Роль первичных документов при раскрытии экономических преступлений

www.school.mephi.ru

Наименование реквизита первичного учетного документа	Необходимость заполнения данного реквизита	Последствия отсутствия реквизита или не заполнения соответствующей строки или графы (комментарий автора)
Наименование документа	Как правило, отражает вид совершаемого ФХЖ (например, накладная на отпуск продукции на сторону, акт о приеме-передаче основных средств и т.п.)	Если из текста Документа понятно, какой именно факт им оформляется, то название необходимо исключительно для удобства пользования и его отсутствие не влечет за собой каких-либо серьезных последствий
Наименование организации, от имени которой составлен документ	Позволяет определить принадлежность документа к той или иной организации	Он отнесен к обязательным только ФЗ «О бухгалтерском учете».

Роль первичных документов при раскрытии экономических преступлений

Наименование реквизита первичного учетного документа	Необходимость заполнения данного реквизита	Последствия отсутствия реквизита или не заполнения соответствующей строки или графы (комментарий автора)
Дата составления	Позволяет определить конкретную дату совершения тех или иных действий	Отсутствие даты составления документа не позволяет достоверно отнести ФХЖ к тому или иному отчетному периоду.
Номер документа	Позволяет установить по взаимосвязанным документам конкретную дату совершения тех или иных действий	Отсутствие номера документа или его литеры не позволяет достоверно отнести ФХЖ к тому или иному отчетному периоду.

Роль первичных документов при раскрытии экономических преступлений

Наименование реквизита первичного учетного документа	Необходимость заполнения данного реквизита	Последствия отсутствия реквизита или не заполнения соответствующей строки или графы (комментарий автора)
Содержание ФХЖ	должно быть отражено, кто, кому и что оформил (получены со склада материалы, выдана зарботная плата рабочим и т.п.)	Отсутствие или неполное отражение каких-либо данных делает практически невозможным установить, что конкретно было передано. Это может привести к конфликтам с контролирующими органами, партнерами по бизнесу и своими работниками.
Измерители факта хозяйственной жизни (в натуральном или денежном выражении)	В любом документе обязательно должны быть указаны количество, цена и стоимость передаваемых товаров, продукции, выполненных работ или оказанных услуг	Отсутствие измерителей приведет к разногласиям по поводу действительного количества или стоимости переданных по данному документу товаров, продукции, выполненных работ или оказанных услуг

Роль первичных документов при раскрытии экономических преступлений

Наименование реквизита первичного учетного документа	Необходимость заполнения данного реквизита	Последствия отсутствия реквизита или не заполнения соответствующей строки или графы (комментарий автора)
Наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления	Право на совершение тех или иных действий входит в обязанности определенных должностных лиц. Указание должности при подписании документа является одним из элементов контроля за тем, чтобы разрешение на совершение фактов хозяйственной деятельности производилось должностным лицом, наделенным соответствующими полномочиями	Если документ подписан соответствующим должностным лицом, то отсутствие его должности каких-либо существенных последствий за собой не влечет
Личные подписи должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления	Дают разрешение на совершение факта хозяйственной деятельности или удостоверяют факт его совершения. Подписи лиц, ответственных за составление машиночитаемых первичных документов, могут быть заменены	При нарушении этого условия вся полнота ответственности ложится на лицо, совершившее какие-либо действия без надлежащего разрешения. Отсутствие подписей МОЛ делает документ недействительным, т.к. лицо, не

Проблемы формирования учетных документов в условиях автоматизации учетного процесса

- Понятие документа;
- Выбор критерия придания юридической силы машинным документам;
- Регламентация координирования документов;
- Регламентация технологии машинной обработки;
- Выбор технологии обмена данными между автоматизированными системами (сбор, обработка, хранение учетной информации)
- Критерии отбора способов закрепления персональной (личной) ответственности за достоверность вводимой информации и результатов ее обработки)
- Установление способов защиты от несанкционированного доступа к базам данных;
- Способы исправления ошибочных данных и записей;
- Возможность проверки достоверности данных службами внутреннего контроля (аудита)

Классификация документов по признаку соблюдения правил их составления

Доброкачественные

Соответствие

- формальному требованию
- требованию законности
- требованию действительности

Недоброкачественные

- не отвечают хотя бы, одному из требований

Признаки проявления недоброкачественности учетных документов

1. Неправильное оформление и составление
учетных документов (не заполнение реквизитов, заполнение
лишних или ненадлежащих реквизитов)
2. Оформление документов, отражающих
незаконные по своему содержанию ФХЖ:
 - полное или частичное не отражение
деятельности средствами учета (неуставные виды
деятельности, занижение налоговой базы, сокрытие дохода)
 - отражение вымышленной деятельности
экономического субъекта
 - искажение объектов бухгалтерского учета

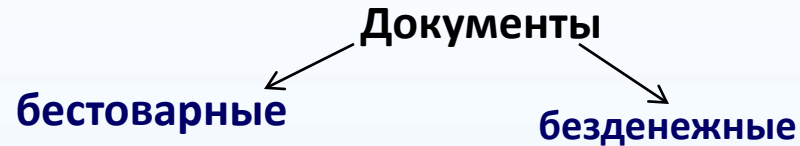
Признаки проявления недоброкачественности учетных документов

3. Оформление документов, содержание которых не соответствует фактически выполненным ФХЖ
- фальсифицированные документы (материальный подлог);
 - документы, содержащие заведомо ложные сведения (интеллектуальный подлог)

Признаки проявления недоброкачественности учетных документов

- Фальсифицированные документы имеют подчистки, записи, осуществленные датами прошедшего периода и др. Фальсификации подвергается сам документ. Метод обнаружения - криминалистическая экспертиза
- Документы, содержащие элементы интеллектуального подлога могут быть правильно оформленными и содержать в себе заведомо ложные сведения о характере, объеме и подробностях совершенного ФХЖ

Признаки проявления недоброкачественности учетных документов



- оформление документов по движению каких-либо активов, которые уже похищены или остались без движения
- оформление ФХЖ с денежными средствами, не имевшие места в действительности
- приобщаются к делу в качестве вещественных доказательств;
- определяют величину материальных последствий;
- определяют способы хищений активов;
- устанавливают круг лиц, участвующих в нарушениях в сфере экономики.

Формальные признаки, устанавливающие недоброкачественные первичные учетные документы

- составление документа не в соответствии с утвержденной учетной политикой формой;
- не заполнение реквизитов документов (ФЗ «О бухгалтерском учете» ФЗ -402)
- взаимное несоответствие отдельных реквизитов;
- недооформление документов;
- наличие на документе лишних реквизитов;
- отсутствие при документах необходимых приложений;
- несоответствие приложений документам;
- расхождения в содержании нескольких экземпляров одного документа;
- наличие в документах искаженных подписей или надписей

Признаки недоброкачества документов текущего бухгалтерского учета

- Составление бухгалтерских записей (проводок), не подтвержденных данными первичных документов;
- Составление бухгалтерских записей с корреспонденцией счетов, противоречащих существующим правилам ведения бухгалтерского учета;
- Составление исправительных бухгалтерских проводок (сторнированные, дополнительные, корректирующие) без документальных оснований и действительной необходимости;
- Отсутствие записей в регистрах аналитического учета, оборотных ведомостях, журналах учета;
- Наличие искаженных записей;
- Наличие необоснованных и неоговоренных исправлений в учетных регистрах;

Признаки недоброкачества документов текущего бухгалтерского учета

- неправильные подсчеты итогов и перенос их в другие документы;
- исправление и уничтожение бухгалтерских записей;
- открытие и ведение счетов, не предусмотренных Планом счетов и не утвержденных Рабочим планом счетов;
- одновременное искажение суммы двух бухгалтерских проводок;
- несогласованность в записях одних и тех же ФХЖ в разных учетных регистрах;
- отсутствие в делах бухгалтерии учетных регистров.

Обнаружение деструктивных факторов

- в виде документальных несоответствий (противоречий) в содержании отдельного учетного документа;
- в виде документальных несоответствий (противоречий) в содержании учетных документов, отражающих одни и те же или взаимосвязанные ФХЖ;
- в виде документальных несоответствий (противоречий) в содержании учетных документов, отражающих однородные ФХЖ

Классификация искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности

Классификационный признак	Виды искажений
По степени влияния на достоверность	<ul style="list-style-type: none">- Существенные- Несущественные
По характеру возникновения	<p>Непреднамеренные:</p> <ul style="list-style-type: none">• технические- арифметические ошибки, описки, пропуски- автоматизированная обработка• бухгалтерские <p>Преднамеренные:</p> <ul style="list-style-type: none">• не противоречащие законодательству- налоговая оптимизация- вуалирование баланса• противоречащие законодательству- налоговые преступления- фальсификация бухгалтерского баланса
По объекту посягательства	<ul style="list-style-type: none">- Денежные- Материальные

Классификация искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности

Классификационный признак	Виды искажений
По кругу лиц, участвующих в искажении отчетности	<ul style="list-style-type: none">- Действия управленческого персонала- Действия по вине наемных лиц- Действия по вине инвесторов
По способу отражения ФХЖ в бухгалтерском учете	<ul style="list-style-type: none">- Неполнота учета ФХЖ- Необоснованность учетных записей- Ошибки в периодизации ФХЖ- Ошибки в оценке ФХЖ- Ошибки в документировании ФХЖ- Неправильное (или недостаточное) отражение информации
По степени влияния на бухгалтерскую информацию	<ul style="list-style-type: none">- Локальные- Транзитные

Оглавление

- Нормативное регулирование бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- Сущность и назначение БФО;
- Требования, предъявляемые к БФО;
- Состав и виды БФО;
- Сущность достоверности БФО;
- Искажение финансовой отчетности;
- Виды искажений БФО

Нормативное регулирование бухгалтерской (финансовой) отчетности

- ФЗ «О бухгалтерском учете» (ФЗ-402);
- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций»;
- Приказ Минфина России №66н от 2 июля 2010 «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;
- ПБУ (1-24);
- Налоговый кодекс РФ;
- Учетная политика экономического субъекта;
- Внутренние регламенты экономического субъекта.

Сущность и назначение бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации, результатах ее хозяйственной деятельности.

Общие требования, предъявляемые к бухгалтерской (финансовой) отчетности

- Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.
- Экономический субъект составляет годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность, если иное не установлено другими федеральными законами, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета.
- Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный год.
- Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется экономическим субъектом в случаях, когда законодательством Российской Федерации, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета, договорами, учредительными документами экономического субъекта, решениями собственника экономического субъекта установлена обязанность ее представления.
- Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный период менее отчетного года.
- Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна включать показатели деятельности всех подразделений экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения.

Общие требования, предъявляемые к бухгалтерской (финансовой) отчетности

- Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна включать показатели деятельности всех подразделений экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения.
- Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется в валюте Российской Федерации.
- Бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе руководителем экономического субъекта.
- Утверждение и опубликование бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляются в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами.
- В случае опубликования бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением.
- В отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности не может быть установлен режим коммерческой тайны.
- Правовое регулирование консолидированной финансовой отчетности осуществляется в соответствии с настоящим Федеральным законом, если иное не установлено иными федеральными законами.

Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности

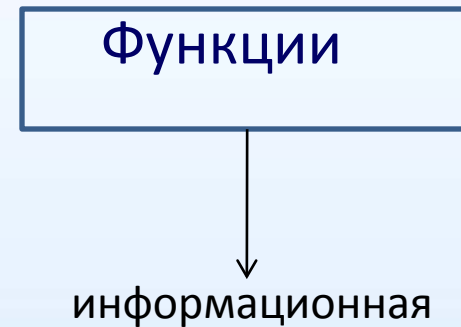
В состав годовой БФО включаются:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- Пояснения
 - отчет об изменениях капитала
 - отчет о движении денежных средств
 - пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах
 - отчет о целевом использовании полученных средств

Бухгалтерская (финансовая) отчетность

Индивидуальная

Консолидированная



Управленческая
Социальная

Налоговая
Статистическая

Внешние и внутренние
пользователи

Достоверность финансовой отчетности

Это-признак качества учетной информации, гарантирующий ее пользователям.

Факторы

- объективное описание;
- приемлемое отражение всех событий, которые БФО должна представлять;
- отсутствие существенных ошибок и отклонений;
- правдивость представленных данных;
- преобладания содержания над формой;
- нейтральность;
- осмотрительность;
- возможность проверки;
- сопоставимость

Классификация искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности

Классификационный признак	Виды искажений
По степени влияния на достоверность	<ul style="list-style-type: none">- Существенные- Несущественные
По характеру возникновения	<p>Непреднамеренные:</p> <ul style="list-style-type: none">- технические- арифметические ошибки, описки, пропуски автоматизированная обработка- бухгалтерские <p>Преднамеренные:</p> <ul style="list-style-type: none">• не противоречащие законодательству- налоговая оптимизация- вуалирование баланса• противоречащие законодательству- налоговые преступления- фальсификация бухгалтерского баланса
По объекту посягательства	<ul style="list-style-type: none">- Денежные- Материальные

Классификация искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности

Классификационный признак	Виды искажений
По кругу лиц, участвующих в искажении отчетности	<ul style="list-style-type: none">- Действия управленческого персонала- Действия по вине наемных лиц- Действия по вине инвесторов
По способу отражения ФХД в бухгалтерском учете	<ul style="list-style-type: none">- Неполнота учета ФХЖ- Необоснованность учетных записей- Ошибки в периодизации ФХЖ- Ошибки в оценке ФХЖ- Ошибки в документировании ФХЖ- Неправильное (или недостаточное) отражение информации
По степени влияния на бухгалтерскую информацию	<ul style="list-style-type: none">- Локальные- Транзитные

Виды искажений финансовой отчетности

Непреднамеренные искажения – это ошибки, совершенные по некомпетентности, халатности, невнимательности персонала организации или вызванные несовершенством системы бухгалтерского и налогового учета и действующего законодательства.

- технические;
- арифметические ошибки, описки, прописки
- при автоматизированной обработке;
- бухгалтерские.

Виды искажений БФО

Преднамеренные –

- не противоречащие законодательству

- вуалирование отчетности
- налоговая оптимизация

- противоречащие законодательству

- фальсификация отчетности
- налоговые преступления

Виды искажений финансовой отчетности

Вуалирование отчетности (скрывать) – искажение данных при соблюдении требований, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

- несоответствие экономической природы ФХЖ способу его отражения в БФО согласно действующим правилам;
- установление в нормативных актах требований к формированию и раскрытию учетной политики организации в общем виде;
- наличие противоречий между нормативными актами системы регулирования бухгалтерского учета;
- отсутствие детализированных требований к публичной БФО

Виды искажений БФО

Налоговая оптимизация -

(налоговое планирование, налоговая минимизация) является действием персонала организации по легальному уменьшению налоговых баз

Виды искажений БФО

Фальсификация БФО — представляет совокупность учетных правил и приемов, направляющих учетную информацию по ложному пути, является следствием ошибок, допущенных на всех этапах учетного процесса.

Виды искажений БФО

Признаки фальсификации:

- представление данных и финансовых документов, не прошедших аудит;
- поиск инвесторов для выплаты имеющихся долгов;
- высокие процентные ставки годовых;
- инвестиции, не представляющие обычного делового интереса;
- использование механизма налоговой оптимизации;
- действия, сопровождающиеся банкротствами.

Виды искажений БФО

Налоговые преступления — выявляются при установлении фактов уклонения экономических субъектов от уплаты налогов.

Несоответствия появляются вследствие преднамеренного внесения в учетные регистры ложной информации об объектах и других элементах налогообложения.

Виды искажений БФО

Элементы:

- уменьшение объема продаж;
- занижение расчетных показателей фонда оплаты труда;
- занижение численности работников;
- оформление фиктивных документов о возрасте товаров, оплате услуг консультационного характера;
- неоприходование полученной выручки

Способы выявления ошибок при подготовке БФО

Замечание 1

Существенные

Значение показателя к
общему итогу
соответствующих данных
за отчетный год
составляет не менее 5%

Несущественные

Актив М руб. в отчетности n
статей
суммарная ошибка по
каждой статье составит
$$5\% \times \frac{M}{100\% \times n}$$

Способы выявления ошибок при подготовке БФО

Замечание 2

От ошибочных следует отличать показатели, основанные на расчетных оценках, возникающие в результате неопределенности (стоимость неотфактурованных поставок, величина безнадежных долгов...)

Замечание 3

Личные качества сотрудников бухгалтерской и других экономических служб экономического субъекта, ответственных за сбор, регистрацию и обобщение информации.

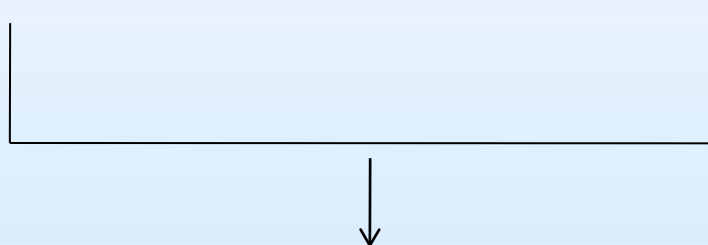
Процедуры выявления ошибок

Локализация –

установление временного интервала возникновения ошибки и перечня ее возможных документальных носителей

Идентификация

предполагает определение точного места нахождения и конкретного ошибочного значения показателя



Стадии

1. С начала отчетного периода (года) до момента окончания формирования БФО
 - поиск ошибок осуществляется посредством СВК и самоконтроля .
2. С момента окончания формирования БФО (даты подписания) до момента ее представления пользователям
 - Поиск ошибок в результате проверки БФО ревизионной комиссией или аудита.

Оглавление

- классификация методов исследования документальных данных;
- методы экспертного исследования;
- методика экспертного исследования;
- типовые и конкретные экспертные методики;
- требования, предъявляемые к экспертной методике;
- стадии экспертного исследования.

Классификация методов исследования документальных данных

Классификационный признак	Выделенные группы методов
По назначению	<ul style="list-style-type: none">•Поисковые (первичные)•Проверочные (производные)
По сфере применения	<ul style="list-style-type: none">•Общие•Частные
По способам исследования содержащихся в документах сведений	<ul style="list-style-type: none">•Методы документальной проверки•Методы фактической проверки
По выделенным сегментам	<ul style="list-style-type: none">•Эксперимент•Экономические экспертизы разных видов•Наблюдение•Контрольные проверки активов, обязательств, текущих расчетов, капитала
В зависимости от целевой функции экспертного	<ul style="list-style-type: none">•Общенаучные•Конкретные

Классификация методов исследования документальных данных

Классификационный признак	Выделенные группы методов
По формам отражения	<ul style="list-style-type: none">• Методы, направленные на выявление противоречий в содержании отдельного документа<ul style="list-style-type: none">- Формальная проверка- Нормативная проверка- Арифметическая проверка• Методы, направленные на выявление противоречий в содержании нескольких взаимосвязанных документов<ul style="list-style-type: none">- Встречная проверка- Взаимный контроль
	<ul style="list-style-type: none">• Методы, отображающие исследование однородных ФХЖ<ul style="list-style-type: none">- Восстановление учетных записей по документам- Контрольное сличение остатков- Составление обратных калькуляций (метод обратного счета)- Хронологический анализ- Сравнительный анализ

Методы экспертного исследования

- Поисковые (первичные) методы – определяют признаки доброкачественности документов или возможных криминальных изменений в учетном процессе (применяют оперативные работники).
- Проверочные (производные) методы – могут быть применены для исследования самих признаков доброкачественности (или недоброкачественности) документальных; позволяют выявить закономерности проявления свойств данных и установить взаимосвязь между ними (применяют следователи, расследующие уголовные дела в сфере экономики).

Методы экспертного исследования

Общие методы эксперты используют при анализе различных учетных документов и ФХЖ во всех отраслях экономики, а также на всех участках осуществления текущей, финансовой и инвестиционной деятельности экономического субъекта.

Частные методы исследования документов экспертом применяются с учетом отраслевой специфики экономического субъекта или предмета бухгалтерской экспертизы.

Методы, направленные на выявление противоречий в содержании отдельного документа

- **Формальная проверка** (проверка по существу) – внешний осмотр документа с целью исследования его формы и изучения реквизитов. Эффективность применения зависит от:
 - знания порядка заполнения документов;
 - знания слабых звеньев в учетном процессе;
 - знания уязвимых ФХЖ;
 - применения апробированных практикой приемов распознавания недоброкачественных документов

Задание: какие признаки недоброкачественности документов могут быть установлены путем формальной проверки?

Методы, направленные на выявление противоречий в содержании отдельного документа

- Нормативная проверка – исследование содержания отдельного документа с точки зрения его соответствия нормам, правилам, инструкциям, метод указаниям, целесообразности отраженного в нем ФХЖ.
- Арифметическая проверка (счетная) – позволяет установить правильность и достоверность подсчетов показателей по графам и строкам документа.

Задание: какие признаки недоброкачества документов могут быть установлены путем нормативной и арифметической проверки

Методы выявления противоречий в содержании документов, отражающих взаимосвязанные ФХЖ

Встречная проверка — сопоставление разных экземпляров одного и того же документа.

Ограничения в применении метода :

- не все документы экономической направленности составляют в нескольких экземплярах;
- преступниками совершен подлог во всех экземплярах одного и того же документа;
- выдача одного экземпляра документа на руки тем или иным лицам безвозвратно

Эффективность применения метода:

- знание графика документооборота.

Методы выявления противоречий в содержании документов, отражающих взаимосвязанные ФХЖ

Взаимный контроль – проверка документов, отражающих взаимосвязанные ФХЖ.

Применение метода позволит:

- определить круг лиц и участников экономического преступления;
- выявить подложные документы;
- восстановить утраченные или искаженные документы;
- установить отсутствие необходимых взаимосвязанных документов;
- выявить противоречия в содержании взаимосвязанных документов и установить признаки подлога

Метод восстановления учетных записей по документам

- при установлении запущенности бухгалтерского и налогового учета;
- при умышленном или случайном уничтожении регистров текущего учета, финансовой отчетности;
- в случае отсутствия аналитического учета по различным причинам;
- при установлении и наличии достоверных данных о подложности записей в документах аналитического учета.

Методы, отражающие исследование однородных ФХЖ

Метод контрольного сличения позволяет установить расхождения в информации экономического характера по показателям (излишки, недостачи)

Метод обратного счета (составление обратных калькуляций) заключается в том, что осуществляется контрольный пересчет готовых изделий в сырье; позволяет установить количество неучтенного сырья, определить объем изготовленной неучтенной продукции, сумму материального ущерба.

Методы, отражающие исследование однородных ФХЖ

Анализ ежедневного движения любых видов активов в хронологическом порядке – позволяет выявить различные отклонения от нормального оборота их состояния (продажа неучтенной продукции; необоснованное списание в расход фактически похищенных активов, несвоевременное оформление учетных документов)

Метод сравнительного анализа применяют при исследовании документов, отражающих движение однородных товаров. Сущность заключается во взаимном сопоставлении ряда документов, отражающих однородные ФХЖ, по различным показателям; позволяет выявить признаки подлога.

Методы, отражающие исследование однородных ФХЖ

Методы фактического контроля

- инвентаризация;
- проверка фактического состояния активов;
- контрольные обмеры фактически выполненных объемов работ;
- проведение контрольных действий (контрольный запуск сырья в производства, контрольные закупки);
- лабораторный анализ качества сырья, материалов, готовой продукции;
- получение письменных справок от разных контрагентов по вопросу содержания документа;
- получение письменных объяснений от лиц, подписавших исследуемый документ или принимавших участие в осуществлении ФХЖ, отраженных в исследуемых документах;
- аналитические процедуры.

Методика экспертного исследования

Методика экспертного исследования – система методов (приемов, технических средств), применяемых при изучении объектов судебной экспертизой для установления фактов, относящихся к предмету определенного вида и подвига судебной экспертизы.

Методики формируются:

- На соответствующих научных методах;
- На характере и свойствах объекта экспертизы;
- На опыте решения практических задач, в т.ч. На алгоритме, процедурах и правилах, разработанных самих экспертом.

Методика экспертного исследования

Методика экспертного исследования характеризуется:

- системой (совокупностью) методов;
- целью и поставленной задачей экспертизы;
- предметом экспертизы;
- условиями исследования;
- объектами исследования;
- последовательностью применяемых методов.

Методика экспертного исследования

При разработке экспертных методик учитывают:

- специфику исследуемых объектов;
- характер информации, извлекаемой из вещественных доказательств и других объектов, представленных экспертиз
- юридическую процедуру экспертизы

Методика определяется взаимосвязью предмета и объекта бухгалтерской экспертизы и ориентирована на решение экспертной задачи

Экспертные методики

Типовые (общие)

Конкретные (частные)

- представляет собой выражение обобщенного опыта решений типовых экспертных задач;
- разрабатываются в экспертных учреждениях;
- обеспечивается единообразие и последовательность при исследовании всех объектов, независимо от вида экспертизы

Экспертные методики

Типовые (общие)

Конкретные (частные)

- предполагает способ решения конкретной экспертной задачи;
- является результатом изменения дополнения или приспособления типовой методики;
- эвристический подход к решению поставленной задачи;
- основана на особенностях познания конкретных бизнес-процессов

Требования, предъявляемые к экспертной методике

- сопоставление исходной информации, отраженной в системе экономической информации, с объективной реальностью с целью выявления несоответствий между фактическими данными и полученными результатами от осуществления деятельности как предмета посягательства и установления интеллектуального подлога;
- документальный анализ и сопоставление ФХЖ, отражающих бизнес-процессы деятельности экономического субъекта с целью определения полученных фактических результатов;
- выявление недостоверных данных в финансовой отчетности представленной государству и учетных документах, являющихся основанием ее составления

Требования, предъявляемые к экспертной методике

- объективность и полнота исследования всех фактов за период деятельности соответствующих распорядителей доходами, полученными от осуществления деятельности;
- построение причинно-следственных логических взаимосвязей использования предмета посягательства и недостоверности фактических сведений в документах;
- определение материального ущерба деяний виновных лиц как для собственников активов, доходов, так и государства.

Стадии экспертного исследования

Стадии экспертного исследования

```
graph TD; A[Стадии экспертного исследования] --> B[•подготовительная  
•аналитическая  
•эксперимент  
•сравнительная  
•оценочная  
(заключительная)]; A --> C[•организационная  
•исследовательская  
•обобщения результатов  
экспертизы]; B --- D[ ]; C --- D; D --- E[Позволяет проанализировать выявленные признаки экономического преступления и сформулировать выводы в заключении эксперта];
```

- подготовительная
- аналитическая
- эксперимент
- сравнительная
- оценочная
(заключительная)

- организационная
- исследовательская
- обобщения результатов
экспертизы

Позволяет проанализировать выявленные признаки экономического преступления и сформулировать выводы в заключении эксперта

Стадии экспертного исследования

Подготовительная стадия

Знакомство с материалами, поступившими на экспертизу:

- осуществляется визуальный осмотр объектов;
- проверка полноты и достаточности представленных материалов;
- дается обоснование применяемых методов.

Стадии экспертного исследования

Аналитическая стадия

- Раздельное исследование объектов бухгалтерской экспертизы для выявления общих и частных признаков правонарушения;
- Проведение анализа (сравнительного, хронологического, факторного) для выявления количественных характеристик исследуемых объектов;
- Решение вопроса о пригодности объектов к дальнейшему исследованию;
- Определяется значимость признаков, их возможные искажения и изменения в момент совершения правонарушения;
- Устанавливается умышленное искажение учетных документов, финансовой отчетности;
- Дается обоснование применяемых методов.

Стадии экспертного исследования

Стадия эксперимента

- может быть включена в аналитическую стадию;
- воспроизводятся признаки исследуемого объекта или правонарушения, учитывая характер отображения исследуемых противоречий в системе экономической информации;
- изучаются механизмы формирования информации о конкретных бизнес-процессах, активах, обязательствах, доходах, расходах;
- позволяет расширить рамки наблюдения и создать новые условия для изучения и выявления признаков правонарушения;

Стадии экспертного исследования

Стадия эксперимента

- эксперимент позволяет в полном объеме провести сравнительное исследование;
- дается обоснование применяемых методов.

Сравнительная стадия

- устанавливает совпадения и различия в исследуемых объектах;
- дается обоснование применяемых методов.

Стадии экспертного исследования

Оценочная (заключительная) стадия

- Оценивается качество совпадений и различий;
- Анализируются все выявленные признаки исследуемых объектов в совокупности;
- Определяется степень индивидуальности признаков правонарушений и отображение их в системе экономической информации;
- Формируются выводы для отражения в заключении эксперта;
- Дается обоснование применяемых методов.

Задание: какие методы может применить эксперт на каждой стадии проведения экономической экспертизы?

методика экспертного исследования

- Практическая целесообразность
- может быть детализирована в соответствии с предметом и объектом бухгалтерской экспертизы
- Включает 5 этапов

1 этап методики экспертного исследования

- **цель и задачи исследования.** Целевой характер применения данной методики заключается в выявлении причин и условий, способствующих экономическому преступлению, способов его совершения, виновных лиц и размера материальных последствий. Для достижения поставленной цели необходимо решение таких задач как:
- поиск и выявление экономической информации, содержащей деструктивные факторы;
- определение объектов, фактов хозяйственной деятельности, результатов (доходов, расходов, прибылей, убытков), представляющих особый интерес;

1 этап методики экспертного исследования

- выявление причин, условий и способов совершения экономического правонарушения;
- установление признаков, времени и места совершения экономического правонарушения;
- установление круга лиц, имеющих прямое или косвенное отношение к совершенному экономическому правонарушению;
- определение величины материальных последствий (материального ущерба), причиненного юридическим или физическим лицам, государству.

2 этап методики экспертного исследования

- **Организация и планирование проведения бухгалтерской экспертизы.** На этом этапе экспертом-бухгалтером осуществляется:
- выбор применяемых экспертных процедур (нормативно-правовые, аналитические, расчетные, логические) и научно-методических приемов;
- определение объектов исследования (бухгалтерские учетные документы, промежуточная и годовая финансовая отчетность, аудиторские заключения, акты камеральных проверок, деловая переписка, документы контрагентов и др.)
- определение объема и составление перечня работ;

2 этап методики экспертного исследования

- выбор времени назначения бухгалтерской экспертизы. Назначение бухгалтерской экспертизы необходимо увязывать со сроками сдачи финансовой отчетности в налоговые, финансовые (казначейство) или статистические органы;
- определение продолжительности проведения экспертного исследования;
- составление плана проведения экспертизы с указанием сроков и ответственных исполнителей по каждому пункту.

3 этап методики экспертного исследования

- **Исполнители и сроки.** Подбор экспертов-бухгалтеров при производстве бухгалтерской экспертизы имеет особое значение, так как, с одной стороны, должны быть учтены обе стороны отношений и взаимодействия субъектов судебно-экспертной деятельности (процессуальный и не процессуальный), а с другой – обладание специальными знаниями.

3 этап методики экспертного исследования

- Конкретные сроки проведения бухгалтерской экспертизы зависят:
- от специфики исследуемого экономического правонарушения, состояния бухгалтерского учета исследуемого субъекта, его учетной политики, организационной структуры, технологических особенностей производства, методов формирования себестоимости продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг, других внутренних и внешних факторов.

4 этап методики экспертного исследования

- **Приемы и методы исследования.** На данном этапе должны быть четко определены механизмы применения как общенаучных, так и конкретных методических приемов и методов в зависимости от предмета посягательства и объектов, представленных на производство бухгалтерской экспертизы.

5 этап методики экспертного исследования

- **Алгоритм действий эксперта-бухгалтера.**
- осуществляется непосредственно сам процесс экспертного исследования в соответствии с выбранными методами и предложенной экспертом методикой. Алгоритм действий эксперта-бухгалтера может включать несколько элементов, общих для любого предмета бухгалтерской экспертизы:
- проведение в случае необходимости комплексного анализа обычных и прочих видов деятельности;
- проведение сравнительного анализа показателей бухгалтерской отчетности исследуемого хозяйствующего субъекта с отчетными показателями аналогичных организаций;

5 этап методики экспертного исследования

- определение объектов бухгалтерского учета и бизнес-процессов, представляющих интерес с точки зрения их негативного влияния на показатели от обычной и прочих видов деятельности;
- установление с помощью проверочных действий противоречий в содержании учетной информации;
- исследование схем документооборота, принятого в соответствии с учетной политикой, утвержденной в организации;
- выявление нарушений, допущенных в результате совершения правонарушений в области экономики;
- определение способов предотвращения экономических преступлений.
- Алгоритм действий эксперта-бухгалтера зависит от предмета бухгалтерской экспертизы.
-

Оглавление

- порядок назначения и особенности организации бухгалтерской экспертизы;
- время назначения бухгалтерской экспертизы;
- объем материалов, необходимых для проведения бухгалтерской экспертизы;
- порядок постановки и формулирования вопросов;
- затраты времени на выполнение экспертных работ;
- заключение эксперта и его структура;
- оценка заключения эксперта.

Порядок назначения и особенности организации бухгалтерской экспертизы

Порядок назначения, организация и планирование проведения бухгалтерской экспертизы должны учитывать, что:

1. данные вопросы четко регламентированы уголовно-процессуальным законодательством на всех стадиях расследования экономического преступления;
2. существует ряд малоисследованных задач, требующие тщательного изучения с научной точки зрения;
3. при назначении бухгалтерской экспертизы нет четкой определенности в объектах экспертного исследования;
4. при постановке вопросов невозможно учесть все стороны экономического преступления

Порядок назначения и особенности организации бухгалтерской экспертизы

Последовательность действий по организации и планированию экспертных работ рассматривается на организационной стадии:

- время назначения бухгалтерской экспертизы;
- объем материалов, необходимых для проведения экспертного исследования;
- порядок постановления задач и формулирования вопросов экспертиз;
- определение продолжительности работ;
- выбор методов и методики экспертного исследования;
- место проведения экономической экспертизы.

Время назначения бухгалтерской экспертизы

- законодательством не предусмотрено, но исходя из конкретных обстоятельств дела, определяет следователь;
- не относится к первоначальным следственным (процессуальным) действиям;
- решение о назначении осуществляется после сбора и изучения имеющихся доказательств;
- опоздание с назначением бухгалтерской экспертизы затрудняет проверку фактов выявленных в ходе оперативно-розыскных мероприятий:
 - не дает возможности органам дознания использовать выводы эксперта в качестве доказательств.
- назначается сразу после окончания ревизии аудиторской или налоговой проверки

Объем материалов, необходимых для проведения бухгалтерской экспертизы

- экспертиза назначается следователем; на него в соответствии со ст.38 УПК РФ возлагается обязанность сбора доказательств, одним из которых является заключение эксперта (ст.74 и 80 УПК РФ);
- показания свидетелей, потерпевшего, подозреваемого;
- вещественные доказательства;
- протоколы следственных и оперативно-розыскных мероприятий;
- «черновые записи», полученные в ходе оперативно-розыскных мероприятий;
- оценка материалов с точки зрения достаточности и полноты;
- объем материалов зависит от обстоятельств дела и предмета экономической экспертизы

Порядок постановки и формулирования вопросов

Правильность постановки вопросов зависит от предмета и задач судебно-бухгалтерской экспертизы, а также от компетенции эксперта-бухгалтера. По содержанию вопросы, которые чаще других ставятся перед экспертом-бухгалтером, можно разбить на несколько групп:

- вопросы, относящиеся к определению суммы и периодов образования недостач, растрат, хищений денежных средств, внеоборотных активов, материально-производственных запасов, к их расшифровке, установлению по данным бухгалтерского учета материально-ответственных лиц;
- вопросы, связанные с проверкой правильности отказа бухгалтерии в принятии учетных документов, представленных материально-ответственным лицом;
- вопросы, содержание которых помогает установить сумму материального ущерба, причиненного действиями определенных лиц;
- вопросы, относящиеся к проверке правильности постановки бухгалтерского учета, организации уставной деятельности, соблюдения учетной политики, документооборота, отдельных фактов хозяйственной жизни, их полноты и достоверности;

Порядок постановки и формулирования вопросов

- вопросы, связанные с постановкой перед экспертом-бухгалтером заданий по производству сложных расчетов, основанных на заключениях экспертов других специальностей, показаниях свидетелей и т. д.;
- вопросы, содержание которых направлено на сопоставление официальных данных бухгалтерского учета о деятельности того или иного должностного лица, с различными неофициальными записями, установленными в ходе расследования экономического правонарушения;
- вопросы, ответы на которые позволяют следователю выявить и собрать вещественные доказательства, оценить собранные материалы и сделать соответствующие выводы;
- вопросы, связанные с выяснением значения правонарушений, допущенных материально-ответственным лицом, счетным работником, должностным лицом;
- вопросы, содержание которых направлено на выяснение обстоятельств, способствующих правонарушениям в сфере экономики, и разработку мер по их устранению;
- вопросы, связанные с проверкой выводов проведенной ревизии (аудита) текущей, финансовой и инвестиционной деятельности экономического субъекта

Затраты времени на выполненные экспертных работ

- по законодательству норма затрат времени на проведение бухгалтерской экспертизы не устанавливается;
- норма затрат времени определяется на основании практического опыта эксперта;
- для ускорения могут быть использованы методы сетевого планирования

Заключение эксперта

Работа эксперта включает

Исследование документов и
других материалов дела,
предоставленных эксперту

Составление заключения
как одного из источников
доказательств

Единственная процессуальная форма, в которой
эксперт доводит свои выводы до сведения органа
или лица, назначившего экспертизу

Заключение эксперта

Заключение эксперта – это письменный мотивированный ответ на поставленные вопросы связующего лица, привлеченного к участию в деле в качестве эксперта, сформулированный на основе его специальных знаний в результате всестороннего, полного и объективного исследования представленных материалов.

Заключение эксперта в соответствии с законодательством важнейшее доказательство

ст.74 УПК РФ

ст.64 АПК РФ

ст.55 ГПК РФ

ст. 26.2 КоАП РФ

Требования к эксперту

- не вправе основывать свое заключение на документах, которые не приобщены следователем к делу;
- достижение высокого научного уровня;
- обеспечение объективности и беспристрастности заключения;
- заключение составляется в соответствии с требованиями ст.74, 204 УПК РФ
- Объективность и достоверность;
- Полнота;
- Научная обоснованность ;
- Логичность и последовательность изложения;
- Конкретность;
- Соответствие процессуальным нормам;
- Соответствие требованиям деловых документов и действующих стандартов;
- Изложенные факты должны быть бесспорными;
- Обоснованность первичной учетной документации

Структура заключения эксперта

- вводная
- исследовательская
- заключительная

Вводная часть заключения эксперта

Содержит следующие компоненты:

- наименование экспертизы и ее вид (дополнительная, повторная, комиссионная);
- дата, время и место проведения бухгалтерской экспертизы;
- сведения об эксперте: фамилия, имя, отчество, образование, специальность, ученая степень и звание, занимаемая должность;
- дата поступления материалов на экспертизу;
- дата подписания заключения;
- основание для производства бухгалтерской экспертизы (кем и когда вынесено постановление);
- перечень поступивших материалов;
- сведения о предупреждении эксперта об ответственности за дачу заведомо ложного заключения;
- сведения о лицах, присутствовавших при проведении бухгалтерской экспертизы, их процессуальное положение;
- вопросы, поставленные на разрешение эксперта.

Заключение эксперта

В исследовательской части:

- излагаются процесс исследования бухгалтерских документов, его результаты, а также дается научное обоснование установленным фактам;
- описываются методы и способы исследования бухгалтерских документов, применяемые в процессе производства экспертизы;
- объясняются расхождения между данными результатов исследования эксперта и ревизоров, при этом делается ссылка на соответствующие документы;
- делается ссылка на соответствующие нормативные акты (номер, дата, наименование, издавший орган, место издания постановлений, приказов, инструкций), действовавшие в исследуемый период, которыми эксперт руководствовался при разрешении поставленных вопросов;
- излагаются результаты следственных действий, если они имеют отношение к предмету экспертизы;
- при производстве повторной экспертизы указываются причины расхождения ее выводов с выводами первоначальной экспертизы.

Заключительная часть заключения эксперта

- излагаются выводы эксперта;
- выводы должны быть четко сформулированы и не должны допускать различных толкований;
- выводы излагаются в виде ответов на поставленные вопросы в той последовательности, в какой они были указаны во вводной части;
- на каждый поставленный вопрос должен быть дан ответ по существу либо указано не невозможность его решения;
- выводы об обстоятельствах, имеющих значение для дела, по которым эксперту не были поставлены вопросы, но которые были установлены в ходе исследования, излагаются в конце заключения;
- при участии эксперта в следственных действиях должно быть указано в выводах;
- выводы должны давать категоричный ответ о наличии или отсутствии конкретного факта правонарушения

Заключение эксперта

- подписывается экспертом каждая страница заключения и приложений к нему;
- удостоверяется печатью экспертного учреждения;
- составляется в двух экземплярах;
- заключение должно дать ответ на следующие вопросы:
 - описание нарушений, допущенных должностными, материально-ответственными и другими лицами;
 - периоды, в течение которого они совершались;
 - материальные последствия (размер ущерба);
 - факты, способствующие совершению и сокрытию правонарушений;
 - лица, ответственные за контроль ФХЖ, по которым выявлены нарушения

Заключение эксперта

- не допускается наличие терминов:
злоупотребление, халатность, хищение,
присвоение, растрата
- не допускается рассмотрение вопросов
периодической квалификации, вины
подозреваемого мотивов и целей совершения
экономического преступления

Оценка заключения эксперта

- связь заключения с иными источниками доказательств;
- субъективные качества эксперта-бухгалтера: теоретическая подготовка, опыт работы по специальности и другие личностные качества;
- факторы процессуального характера: соблюдение процессуальных норм при производстве экспертизы, наличие в деле доказательств, на которых обосновывается заключение, достоверность доказательств, положенных в основу заключения (являются ли доброкачественными материалы, представленные для заключения эксперту); значение для дела фактов, установленных экспертом;

Оценка заключения эксперта

- факторы научно-методического характера: соответствие заключения поставленным вопросам, обоснованность заключения документами, учетными записями и другими материалами, отсутствие пробелов, противоречий, ошибок в заключении; категоричность заключения (ответы на вопросы должны быть определенными, не допускающими предположительных, взаимоисключающих толкований); логичность построения заключения, обосновано ли сообщение руководителя экспертного учреждения о недостатках заключения.

Варианты принимаемого решения следователем после оценки заключения

- признать заключение доброкачественным;
- обратить внимание *эксперта* на обнаруженные неточности, отпечатки, счетные ошибки (указанные недостатки могут быть устранены либо самим экспертом (при его согласии), либо путем его допроса;
- назначить дополнительную либо повторную экспертизу;
- не согласиться с заключением эксперта, мотивировав свое решение в обвинительном заключении или постановлении о прекращении дела (если речь идет о следователе).