На правах рукописи

Мальцев Евгений Павлович

РАЗВИТИЕ ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Воронеж - 2019

Работа выполнена в Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I»

Научный руководитель - доктор экономических наук, доцент
Звягин Сергей Анатольевич

Официальные оппоненты:
Каширская Людмила Васильевна, доктор экономических наук, доцент, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Астраханский государственный университет», факультет бизнеса и экономики, кафедра «Национальная безопасность», заведующая
Федченко Елена Алексеевна, доктор экономических наук, доцент, Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», факультет государственного управления и финансового контроля, кафедра «Государственный финансовый контроль», заведующая

Ведущая организация - Федеральное государственное казенное образовательное учреждение высшего образования «Московский университет Министерства внутренних дел Российской Федерации имени В.Я. Кикотя»

Защита состоится 28 сентября 2019 года в 10-00 на заседании диссертационного совета Д 212.038.23 при Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Воронежский государственный университет» по адресу: 394068 г. Воронеж, ул. Хользунова, д. 42в, учебный корпус № 5А, ауд. 203А.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке и на сайте ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет», www.science.vsu.ru.

Автореферат разослан «____» июля 2019 г.

Ученый секретарь диссертационного совета — Пожидаева Татьяна Алексеевна

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Современная бухгалтерская экспертиза в нашей стране прошла определенный эволюционный путь, неразрывно связанный с экономическими и политическими преобразованиями в обществе. На различных этапах развития бухгалтерской экспертизы менялись и условия ее применения в различных хозяйственных ситуациях, в процессах противодействия экономическим правонарушениям, затрагивающих систему бухгалтерского учета. Все это создавало предпосылки для становления бухгалтерской экспертизы как инструмента финансового контроля и ужесточения требований, предъявляемых к ее качеству и достоверности результатов. Потребность в развитии организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы обусловлена усилением контроля за рациональным использованием и расходованием активов экономических субъектов, законностью совершения фактов хозяйственной жизни.

Усложнение экспертных бухгалтерских процедур и применяемых методик требуют пересмотра организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы. В современных условиях растет удельный вес комплексных и комиссионных бухгалтерских экспертиз в связи с использованием современных информационных технологий, с усложнением приемов сокрытия неправомерных экономических действий, затрагивающих систему бухгалтерского учета и отчетности.

Проведенный анализ действующей практики проведения бухгалтерских экспертиз в системе органов внутренних дел показал, что в прикладном аспекте актуальными являются положения по совершенствованию организации экспертных бухгалтерских работ и методике их проведения.

В настоящее время в нормативных и инструктивных материалах, а также в источниках научного и учебно-методического характера бухгалтерская экспертиза с позиций регламентации организации и планирования работ остается недостаточно разработанной и малоисследованной, несмотря на активное использование организационно-плановых элементов в практической деятельности экспертов-бухгалтеров. Все это свидетельствует о целесообразности научного исследования и анализа рассматриваемых проблем с учетом

современных условий и особенностей финансово-контрольной и экспертной деятельности.

Практическая потребность в решении вопросов организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы, имеющиеся теоретические пробелы по отдельным направлениям ее развития, а также прикладное значение полученных результатов определили актуальность диссертационной работы, ее содержание и структуру.

Степень разработанности темы. Отдельные проблемы по теме исследования освещались в научных трудах отечественных ученых-экономистов. Вопросы финансового контроля, рассмотренные в работах ряда авторов, послужили основой для проведения диссертационного исследования и формулирования научных выводов. Весомый научный вклад в развитие теоретических основ финансового контроля внесен следующими учеными: Т.Н. Агаповой, В.Д. Андреевым, И.А. Белобжецким, Н.Д. Бровкиной, В.В. Бурцевым, А.Я. Быстряковым, С.М. Бычковой, М.А. Волковым, Л.И. Ворониной, В.Г. Гавриленко, Ю.М. Гаджиевым, Т.Е. Гварлиани, А.Г. Грязновой, Ю.А. Данилевским, Д.В. Дементьевым, Д.А. Ендовицким, Е.Б. Зборовской, И.М. Куликовым, А.В. Малько, М.В. Мельник, А.С. Наринским, Я.В. Соколовым, В.П. Суйцом, А.А. Тереховой, А.А. Толкаченко, Т.Ф. Рябовой, С.П. Чаадаевым, Е.А. Федченко, А.Д. Шереметом, С.О. Шохиным, В.М. Юриным, А.А. Ялбулгановым и др.

Вопросы методологического и методического обеспечения бухгалтерской экспертизы исследовались в работах следующих отечественных ученых: Ш.И. Алибекова, Г.А. Атанесяна, Н.В. Башировой, А.Н. Белова, Н.Т. Белухи, С.П. Голубятникова, Е.С. Дубоносова, С.Г. Еремина, С.А. Звягина, А.М. Зинина, С.Ф. Иванова, Л.В. Каширской, Ж.А. Кеворковой, Н.В. Лапухиной, А.А. Меджевского, А.М. Ромашова, Е.Р. Российской, В.А. Тимченко, С.П. Фортинского, Г.Р. Хамидуллиной, В.В. Шадрина и др.

Проведенный анализ трудов вышеперечисленных ученых показал, что по-прежнему малоисследованными остаются отдельные теоретические и практические проблемы, стоящие в настоящее время перед экспертами-бухгалтерами и уполномоченными органами. К таким недостаточно решен-

ным вопросам относятся следующие: совершенствование процесса организации экспертных бухгалтерских работ, упорядочение экспертного документооборота, программное обеспечение производства комплексных и комиссионных экспертиз с участием эксперта-бухгалтера и др.

Научные и прикладные задачи, решаемые в работах ученых, не в полной мере отражают современные тенденции развития экспертной бухгалтерской практики, происходящие и формирующиеся в повседневной деятельности сотрудников контрольно-ревизионных служб, экспертно-криминалистических подразделений, а также уполномоченных органов, обеспечивающих организацию и проведение бухгалтерских экспертиз. Поэтому группировка, систематизация и анализ организационно-плановых элементов бухгалтерской экспертизы с целью развития ее организационно-методического обеспечения, а также структурирования процесса экспертного бухгалтерского исследования позволят синхронизировать динамику теоретических и практических изменений в бухгалтерской экспертизе.

В связи с этим актуальной задачей в настоящее время представляется решение комплекса проблем организационно-методического обеспечения процесса бухгалтерской экспертизы, разработка методических рекомендаций по востребованным направлениям организации и планирования экспертной бухгалтерской деятельности, обеспечению качества и достоверности результатов бухгалтерской экспертизы. Все это предопределило выбор темы исследования, целей и задач диссертационной работы.

Цель и задачи диссертационного исследования. Цель диссертационного исследования заключается в развитии теоретических и организационно-методических положений бухгалтерской экспертизы для повышения качества организации, планирования и проведения экспертных бухгалтерских работ.

Обозначенная цель исследования обусловила решение следующих научных задач:

- сформулировать определение эксперта-бухгалтера, обосновать требования к уровню его квалификации;

- дифференцировать стадии и функции процесса организации бухгалтерской экспертизы, разработать согласованную схему их взаимодействия;

- предложить модификацию процесса формирования рабочей документации эксперта-бухгалтера и схему документооборота, обеспечивающую согласованность проведения бухгалтерской экспертизы;

- разработать типовую форму программы бухгалтерской экспертизы;

- подготовить рекомендации по развитию методического обеспечения бухгалтерской экспертизы.

Предмет исследования. В качестве предмета диссертационного исследования определен комплекс проблем организационно-методического обеспечения процесса бухгалтерской экспертизы, связанных с совершенствованием качества организации, планирования и проведения экспертных бухгалтерских работ.

Объект исследования. Объектом диссертационного исследования является система финансово-контрольных и экспертных действий, осуществляемых следственными, оперативными, ревизионными и экспертно-криминалистическими структурами МВД России (в том числе – ревизионными органами, подразделениями экономической безопасности и противодействия коррупции, экспертно-криминалистическими службами Главного управления МВД России по Воронежской области), анализ работы которых позволил выявить особенности методического обеспечения экспертных, документально-проверочных и ревизионных мероприятий органов внутренних дел, а также их организацию и планирование.

Область исследования. Область проведенного исследования соответствует п. 3.5 «Бухгалтерская и статистическая экспертиза», п. 3.6 «Методология и базовые принципы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы» раздела 3 «Аудит, контроль и ревизия» паспорта специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Теоретическую основу диссертационной работы составили фундаментальные разработки по гражданскому, уголовному, налоговому и финансовому праву, экономике, финансовому контролю, бухгалтерскому учету, аудиту, бухгалтерской экспертизе.

Методологическая основа исследования. В качестве методологической основы исследования использовались общенаучные и конкретные мето-

ды познания: научное абстрагирование и конкретизация, анализ и синтез, формализация, систематизация, моделирование, а также системный и логический подходы, типология, аналогия, табличный и графический методы, сравнение, видовая классификация, обобщение практического материала.

Информационная база исследования. Информационной базой диссертационной работы стали нормативно-правовые акты, затрагивающие сферу гражданского права и процесса, уголовного права и процесса, налогового и финансового права, бухгалтерского учета, финансового контроля и судебно-бухгалтерской экспертизы, аналитические и статистические обзоры, научные труды отечественных ученых в области организации и проведения финансово-экономических ревизий, аудиторских и налоговых проверок, бухгалтерских экспертиз, а также исследования по противодействию неправомерным проявлениям экономического характера, материалы научных конференций и семинаров, научных и методических рекомендаций как специального, так и общего доступа.

Научная новизна исследования заключается в разработке теоретических положений организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы и методических рекомендаций по совершенствованию организации, планирования и проведения экспертных бухгалтерских работ, направленных на повышение качества и результативности экспертной бухгалтерской деятельности и уровня противодействия экономической преступности, имеющих существенное значение для развития теории и практики финансового контроля.

Наиболее значимые научные результаты диссертационного исследования, обладающие научной новизной и выносимые на защиту, заключаются в следующем:

- разработано авторское определение понятия «эксперт-бухгалтер» в связи с отсутствием единого нормативного подхода, позволившее разграничить категории экспертов различных специальностей, обосновать предложения о включении сформулированного определения и внесении изменений о разграничении полномочий и специальных знаний экспертов экономической деятельности в ведомственный нормативный акт МВД России, отличающееся

комплексностью и содержащее все необходимые элементы экспертной деятельности (назначенное в установленном порядке незаинтересованное лицо; наличие знаний в правовой сфере, бухгалтерском учете, финансовом контроле и анализе финансово-хозяйственной деятельности; компетенции для ответов на вопросы и дачи заключения и др.);

- дополнен перечень стадий проведения бухгалтерской экспертизы путем выделения из ранее известных версий четвертой стадии (реализации результатов экспертизы), ориентированной на предупреждение противоправных действий в сфере экономики, затрагивающих систему бухгалтерского учета и отчетности, обобщение экспертного опыта и формирование экспертных методик; для каждой стадии выделены реализующие ее функции бухгалтерской экспертизы и ожидаемые результаты, что позволяет обеспечить согласованность действий эксперта-бухгалтера и органа (лица), назначившего экспертизу;

- проведена группировка рабочей документации эксперта-бухгалтера на основную, вспомогательную и исходную, позволившая упорядочить экспертный документооборот, выделить этапы формирования рабочей документации, включающие получение исходной информации, оформление организационно-распорядительных документов и обобщение результатов бухгалтерской экспертизы;

- подготовлена типовая форма программы бухгалтерской экспертизы, структура и содержание которой учитывают специфику проведения комплексных и комиссионных экспертиз, позволяют сократить сроки проведения экспертизы, обеспечить полноту подготовки ответов на поставленные вопросы по наиболее сложным способам противоправного воздействия на учетный процесс;

- разработана методика организации и проведения бухгалтерской экспертизы в составе комплексной компьютерно-технической и бухгалтерской экспертизы по определению дохода от организации и проведения азартных игр с использованием игрового оборудования, ориентированная на использование авторской типовой формы программы и позволяющая оперативно вы-

являть, документировать и доказывать неправомерные действия в рассматриваемой сфере.

Практическая значимость работы заключается в том, что разработанные организационно-методические положения бухгалтерской экспертизы способствуют повышению результативности экспертной работы, качества документирования и доказывания неправомерных экономических действий. В практической деятельности экспертно-криминалистических подразделений могут быть использованы следующие организационные и методические разработки: подготовленная типовая форма программы проведения бухгалтерской экспертизы в составе комплексных и комиссионных экспертиз; методика организации и проведения бухгалтерской экспертизы в составе комплексной компьютерно-технической и бухгалтерской экспертизы по определению дохода от организации и проведения азартных игр с использованием игрового оборудования; выделенные этапы формирования рабочей документации эксперта-бухгалтера, согласованные со стадиями проведения бухгалтерской экспертизы. Применение на практике авторских разработок дает возможность совершенствовать организационно-методическое обеспечение экспертных бухгалтерских работ.

Подготовленные и представленные научные результаты и разработки в области организации, планирования и проведения бухгалтерской экспертизы и контрольно-ревизионных действий могут быть применены в деятельности ревизионных и экспертно-криминалистических подразделений, а также следственных и оперативных аппаратов МВД России при доказывании, документировании, выявлении и предупреждении противоправных экономических действий, решении экспертно-бухгалтерских и контрольно-ревизионных задач. Материалы диссертации используются при преподавании в образовательных организациях дисциплин по финансовому контролю, ревизии, судебно-бухгалтерской экспертизе.

Апробация и внедрение научных результатов. Теоретические положения, научные выводы и методические рекомендации исследования были обсуждены в 2017-2019 гг. на следующих научных форумах: 18-й межвузовской Всероссийской научно-практической конференции школьников, студен-

тов и преподавателей, посвященной Дню радио и Дню Победы «Инновационные инфокоммуникации XXI века» (г. Хабаровск, Сибирский государственный университете телекоммуникаций и информатики, 5 мая 2017 г. и 4 мая 2018 г.), Всероссийской с международным участием научной конференции преподавателей, аспирантов и студентов «Телекоммуникационные технологии: Актуализация и решение проблем подготовки высококвалифицированных кадров в современных условиях» (г. Хабаровск, Сибирский государственный университете телекоммуникаций и информатики, 22 декабря 2017 г.), VI, VII, и VIII Международные научно-практические конференции «Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровской» (Воронежский государственный университет, 2017-2019 гг.) и др.

Ряд научных положений применяются при преподавании учебных дисциплин «Контроль и ревизия», «Судебно-экономическая экспертиза» и «Бухгалтерская экспертиза» в ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I»; «Теневая экономика» и «Судебная бухгалтерия» - в ФГКОУ ВО «Воронежский институт МВД России».

Отдельные научные выводы и результаты в качестве методических рекомендаций внедрялись и апробировались в деятельность экспертно-криминалистических подразделений и органов экономической безопасности и противодействия коррупции Главного управления МВД России по Воронежской области, что нашло отражение в двух актах внедрения.

Публикации. Всего по теме диссертационного исследования опубликовано 10 работ объемом 5,4 п.л. (в том числе авторских 3,49 п.л.). В научных изданиях, рекомендованных ВАК при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации, опубликовано 4 статьи.

Структура и объем диссертационного исследования определялись целью и задачами работы, которая включает три главы, заключение, список литературы, состоящий из 133 источников, 2 приложения. Текст диссертационной работы изложен на 213 страницах, содержит 15 рисунков, 15 таблиц и 2 формулы.

II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ РАБОТЫ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Разработано авторское определение понятия «эксперт-бухгалтер» в связи с отсутствием единого нормативного подхода, позволившее разграничить категории экспертов различных специальностей, обосновать предложения о включении сформулированного определения и внесении изменений о разграничении полномочий и специальных знаний экспертов экономической деятельности в ведомственный нормативный акт МВД России, отличающееся комплексностью и содержащее все необходимые элементы экспертной деятельности (назначенное в установленном порядке незаинтересованное лицо; наличие знаний в правовой сфере, бухгалтерском учете, финансовом контроле и анализе финансово-хозяйственной деятельности; компетенции для ответов на вопросы и дачи заключения и др.).

В ходе исследования выявлено, что в нормативных актах, регулирующих экспертную деятельность, до сих пор не определены статус и понятие эксперта-бухгалтера, что затрудняет разграничение обязанностей и ответственности экспертов. В связи с этим было сформулировано следующее его определение: эксперт-бухгалтер – это не заинтересованное в исходе дела совершеннолетнее лицо, обладающее знаниями в правовой сфере, бухгалтерском учете, финансовом контроле и анализе финансово-хозяйственной деятельности, достаточными для проведения экспертизы по поставленным уполномоченным органом (лицом) вопросам и дачи экспертного заключения.

Данное определение содержит все значимые атрибуты эксперта-бухгалтера (его независимость, уровень полномочий, спектр специальных знаний, которыми он должен обладать).

В связи с разработкой данного определения предлагается внести изменения в приказ МВД России от 09.01.2013 № 2 (ред. от 11.10.2018) «Вопросы определения уровня профессиональной подготовки экспертов в системе МВД России» в части разграничений полномочий и специальных знаний экспертов экономической специальности, а именно – в приложение № 1 к приказу (Перечень экспертных специальностей, по которым в Министерстве внутренних

дел Российской Федерации проводятся аттестация на право самостоятельного производства судебных экспертиз и пересмотр уровня квалификации экспертов).

Проведенный анализ требований к уровню квалификации эксперта-бухгалтера позволил выделить наиболее общие критерии его компетентности: наличие специальной экспертной подготовки; высшее профессиональное или среднее специальное экономическое образование; знание нормативно-правовых актов, регламентирующих производство экспертиз в соответствующей структуре; знание частных методик и техники экспертных исследований; периодическое повышение квалификации; опыт практической работы в области учетной, контрольно-ревизионной работы, аудиторской деятельности, преподавания экономических дисциплин.

Предложенный перечень профессиональных компетенций может стать основой формулировки требований к умениям, знаниям, уровню квалификации эксперта-бухгалтера при разработке соответствующего профессионального стандарта.

2. Дополнен перечень стадий проведения бухгалтерской экспертизы путем выделения из ранее известных версий четвертой стадии (реализации результатов экспертизы), ориентированной на предупреждение противоправных действий в области бухгалтерского учета и отчетности, обобщение экспертного опыта и формирование экспертных методик; для каждой стадии выделены реализующие ее функции бухгалтерской экспертизы и ожидаемые результаты, что позволяет обеспечить согласованность действий эксперта-бухгалтера и органа (лица), назначившего экспертизу.

В научных работах основоположников теории бухгалтерской экспертизы выделяются три традиционные стадии проведения бухгалтерской экспертизы: организационная, исследовательская, стадия обобщения и реализации результатов. Нынешние условия противодействия неправомерным экономическим действиям предполагают мобилизацию работы по максимальному использованию результатов экспертной бухгалтерской работы, а также по предупреждению фактов правонарушений в системе бухгалтерского учета, на

что и должна быть направлена заключительная стадия бухгалтерской экспертизы – реализация результатов. Поэтому целесообразно выделение ее в качестве самостоятельной четвертой стадии в составе процесса бухгалтерской экспертизы и иное ее наполнение. Значительного пересмотра требует и содержание каждой из трех других стадий процесса бухгалтерской экспертизы.

В составе четвертой стадии предлагается проведение следующих видов работ: определение действий и видов работ по профилактике экономических правонарушений и преступлений, исследованных в процессе бухгалтерской экспертизы; формулирование и изложение в заключении экспертом-бухгалтером мероприятий (рекомендаций), направленных на предупреждение противоправных экономических действий в хозяйственной жизни; передача экспертного бухгалтерского заключения органу или лицу, назначившему экспертизу; оценка экспертного заключения уполномоченными органами на предмет полноты и качества ответов на поставленные вопросы; использование и реализация материалов экспертного бухгалтерского заключения в рамках предварительной проверки, соответствующего процесса или в судебном рассмотрении; обобщение экспертного опыта по материалам бухгалтерской экспертизы, составление аналитических обзоров и формирование экспертных методик.

Организационный механизм бухгалтерской экспертизы включает ряд элементов. Среди научных работников и практиков не существует единого и универсального подхода к количеству таких элементов и к определению их качества. Подобная неоднозначность и неопределенность в последовательности и количестве действий эксперта-бухгалтера порождают проблемы в организации экспертных бухгалтерских работ, в определении сроков проведения бухгалтерской экспертизы при планировании экспертных действий, а также при организации и проведении комплексных и комиссионных экспертиз.

В связи с этим предлагается представить организационный механизм бухгалтерской экспертизы в составе десяти элементов:

1. Субъект бухгалтерской экспертизы (эксперт-бухгалтер).

2. Информационная база экспертной деятельности (учетная информация, оперативная и следственная информация, средства и инструменты информационного обеспечения и др.).

3. Сроки проведения экспертизы.

4. Планирование бухгалтерской экспертизы.

5. Объект бухгалтерской экспертизы (противоправные действия экономического характера).

6. Экспертное решение.

7. Экспертные методики.

8. Экспертные процедуры и операции.

9. Экспертные выводы.

10. Экспертное заключение.

Схематично структурные элементы организационного механизма бухгалтерской экспертизы представлены на рисунке 1.

Рисунок 1 – Организационный механизм бухгалтерской экспертизы

В ходе рассмотрения организации бухгалтерской экспертизы установлено, что выделенные её стадии и функции имеют определенный состав и взаимосвязь. В связи с этим для каждой стадии бухгалтерской экспертизы определены реализующие ее функции и характер ожидаемых результатов реализации соответствующей стадии (рисунок 2).

Рисунок 2 – Схема реализация функций бухгалтерской экспертизы на отдельных ее стадиях

3. Проведена группировка рабочей документации эксперта-бухгалтера на основную, вспомогательную и исходную, позволившая упорядочить экспертный документооборот, выделить этапы формирования рабочей документации, включающие получение исходной информации, оформление организационно-распорядительных документов и обобщение результатов бухгалтерской экспертизы.

Документирование процесса бухгалтерской экспертизы является одним из главных условий качественного, согласованного и своевременного проведения экспертного исследования, что можно также определить как главную цель составления документации.

На основе анализа различных научных источников и существующей практики была разработана схема документооборота бухгалтерской экспертизы, отражающая порядок движения экспертных документов с момента их получения (оформления) до реализации в экспертном заключении. Разработанная схема позволяет упорядочить документационное обеспечение экспертной бухгалтерской работы и информационный обмен в процессе осуществления экспертной деятельности.

Рисунок 3 – Схема документооборота экспертной бухгалтерской деятельности

Предложено сгруппировать все документы эксперта-бухгалтера в три группы: основные, дополнительные и исходные, что позволяет установить порядок получения (оформления) и обращения эксперта-бухгалтера к тем или иным документам (таблица 1). Сгруппированные документы представлены в порядке их оформления или поступления в распоряжение эксперта-бухгалтера.

Таблица 1 – Процесс получения (оформления) и обращения эксперта бухгалтера к рабочим документам

№№ пп	Основной документ	Вспомогательный документ	Исходные документы (источники информации для оформления основного (вспомогательного) документа)
1	2	3	4
1	Постановление (решение) уполномоченного органа (лица) о назначении бухгалтерской экспертизы	-	Материалы дела о совершенном противоправном действии экономического характера.
2	-	Задание экспертного учреждения эксперту-бухгалтеру на проведение экспертизы	Документ о назначении бухгалтерской экспертизы от уполномоченного органа. Персональные данные экспертов-бухгалтеров экспертного учреждения. Организационно-распорядительная документация экспертного учреждения.
3	План проведения бухгалтерской экспертизы	-	Документ о назначении бухгалтерской экспертизы от уполномоченного органа. Материалы дела о совершенном противоправном действии экономического характера. Сведения об эксперте-бухгалтере (стаж работы, квалификация, экспертная специальность). Нормативно-справочная документация.
4	-	Программа бухгалтерской экспертизы	План проведения бухгалтерской экспертизы. Материалы дела о совершенном противоправном действии экономического характера. Сведения об эксперте-бухгалтере (стаж работы, квалификация, экспертная специальность). Нормативно-справочная документация.
5	-	Документы, отражающие переписку эксперта-бухгалтера с органом (лицом), назначившим экспертизу	Документ о назначении бухгалтерской экспертизы от уполномоченного органа. Материалы дела о совершенном противоправном действии экономического характера. Нормативно-справочная документация.
6	-	Справочно-аналитические документы, полученные самостоятельно или от экспертного учреждения	Организационно-распорядительная документация экспертного учреждения. Нормативно-справочная документация. Материалы дела о совершенном противоправном действии экономического характера.
7	Заключение эксперта-бухгалтера	-	Документ о назначении бухгалтерской экспертизы от уполномоченного органа. Персональные данные экспертов-бухгалтеров экспертного учреждения. Материалы дела о совершенном противоправном действии экономического характера. Нормативно-справочная документация.

4. Подготовлена типовая форма программы бухгалтерской экспертизы, структура и содержание которой учитывают специфику проведения комплексных и комиссионных экспертиз в органах внутренних дел, позволяют сократить сроки проведения экспертизы, обеспечить полноту подготовки ответов на поставленные вопросы по наиболее сложным способам противоправного воздействия на учетный процесс.

При осуществлении организационно-плановых мероприятий в случае назначения комиссионных экономических или комплексных экспертиз, в составе которых предусмотрено проведение экспертных бухгалтерских работ, планирование процесса экспертной деятельности играет, как правило, ключевую роль. Планы (планы-графики), разработанные для проведении подобных комиссионных и комплексных исследований, зачастую имеют не согласованную со всеми участниками форму, содержат массу исполнителей по одним и тем же действиям, отдельные мероприятия в них порой имеют нереальные и необоснованные по продолжительности сроки.

При разбирательстве по отдельным делам, связанным со злоупотреблениями в различных сферах и отраслях экономической деятельности (нарушениями законодательства о налогах и сборах, преступными посягательствами на права кредиторов, злоупотреблениями при проведении процедуры несостоятельности (банкротства), незаконной организацией и проведением азартных игр и др.), компетентными органами могут быть назначены комиссионные бухгалтерские экспертизы, в состав комиссий которых входят эксперты-бухгалтеры, обладающие знаниями в той или иной области бухгалтерского учета и имеющие значительный практический опыт осуществления экспертной деятельности.

В диссертации разработана типовая форма программы бухгалтерской экспертизы в разрезе её элементов, фрагмент которой представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Фрагмент типовой формы программы бухгалтерской экспертизы, проводимой в рамках комплексной (комиссионной) экспертизы

Направление (раздел) комплексной (комиссионной) экспертизы: Бухгалтерская экспертиза									
№ № пп	Планируемые виды экспертных работ	Применяемые экспертные процедуры	Объект исследования	Используемые методы исследования	Источники информации	Исследуемый период	Период проведения	Исполнитель	Трудозатраты (ч/час)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	
1	Ознакомление с постановлением о назначении экспертизы и с заданием на ее проведение	Организационные, моделирования, нормативно-правовые, аналитические, расчетно-вычислительные, логические	Постановление, вынесенное следователем Ивановым И.И., задание на производство экспертизы, утвержденное руководителем экспертного учреждения	Документальные	Постановление, задание	01.01.2017 - 30.06.2018	03.09. - 04.09.2018	Эксперт-бухгалтер	16
2	Изучение предоставленных на исследование материалов дела, предварительное формирование суждения об их достаточности для дачи заключения	Организационные, нормативно-правовые, логические	Материалы дела, предоставленные следователем Ивановым И.И.	Документальные	Бумажные и магнитные носители, предоставленные уполномоченным органом (лицом)	01.01.2017 - 30.06.2018	05.09. - 07.09.2018	Эксперт-бухгалтер	24
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
7	Составление заключения участвующими экспертами и его утверждение руководителем экспертного учреждения	Организационные, нормативно-правовые, аналитические, логические	Выводы экспертов	Обобщения, систематизации и реализации результатов	Материалы дела, предоставленные уполномоченным органом	01.01.2017 - 30.06.2018	26.09.- 27.09.2018	Эксперт-бухгалтер, члены экспертной группы	16
Итого трудозатрат по направлению (разделу): 152 ч/часа									
Всего трудозатрат по комплексной (комиссионной) экспертизе: 758 ч/часов									

Разработанное определение отражает содержательное наполнение программы, учитывает специфику проведения бухгалтерских экспертиз.

Подготовленная типовая форма программы бухгалтерской экспертизы ориентирована на деятельность правоохранительных органов и позволяет сократить сроки проведения экспертизы, обеспечить качество и конкретизацию ответов на поставленные вопросы по наиболее сложным способам противоправного воздействия на учетный процесс.

На основании типовой формы в зависимости от текущей ситуации и конкретного дела об экономических правонарушениях и злоупотреблениях с последующей доработкой эксперт-бухгалтер будет строить планирование собственной работы в составе комиссионной или комплексной экспертизы.

В конечном итоге программа бухгалтерской экспертизы должна представлять собой документ, подписанный и утвержденный соответствующим образом, и содержать следующие элементы:

1) общие трудозатраты по проведению бухгалтерской экспертизы;

2) затраты времени по видам и направлениям запланированных работ на каждом этапе экспертизы (комплексной или комиссионной);

3) применяемые экспертные процедуры по каждому виду и направлению деятельности;

4) методы исследования, согласованные с органом (лицом), назначившим экспертизу;

5) порядок действий эксперта-бухгалтера при выявлении дополнительных обстоятельств или изменении статуса бухгалтерской экспертизы;

6) форма и сроки подготовки и представления органу (лицу), назначившему экспертизу, заключений и иных отчетов.

Иллюстрация элементов программы и их взаимосвязи представлена в виде схемы (рисунок 4).

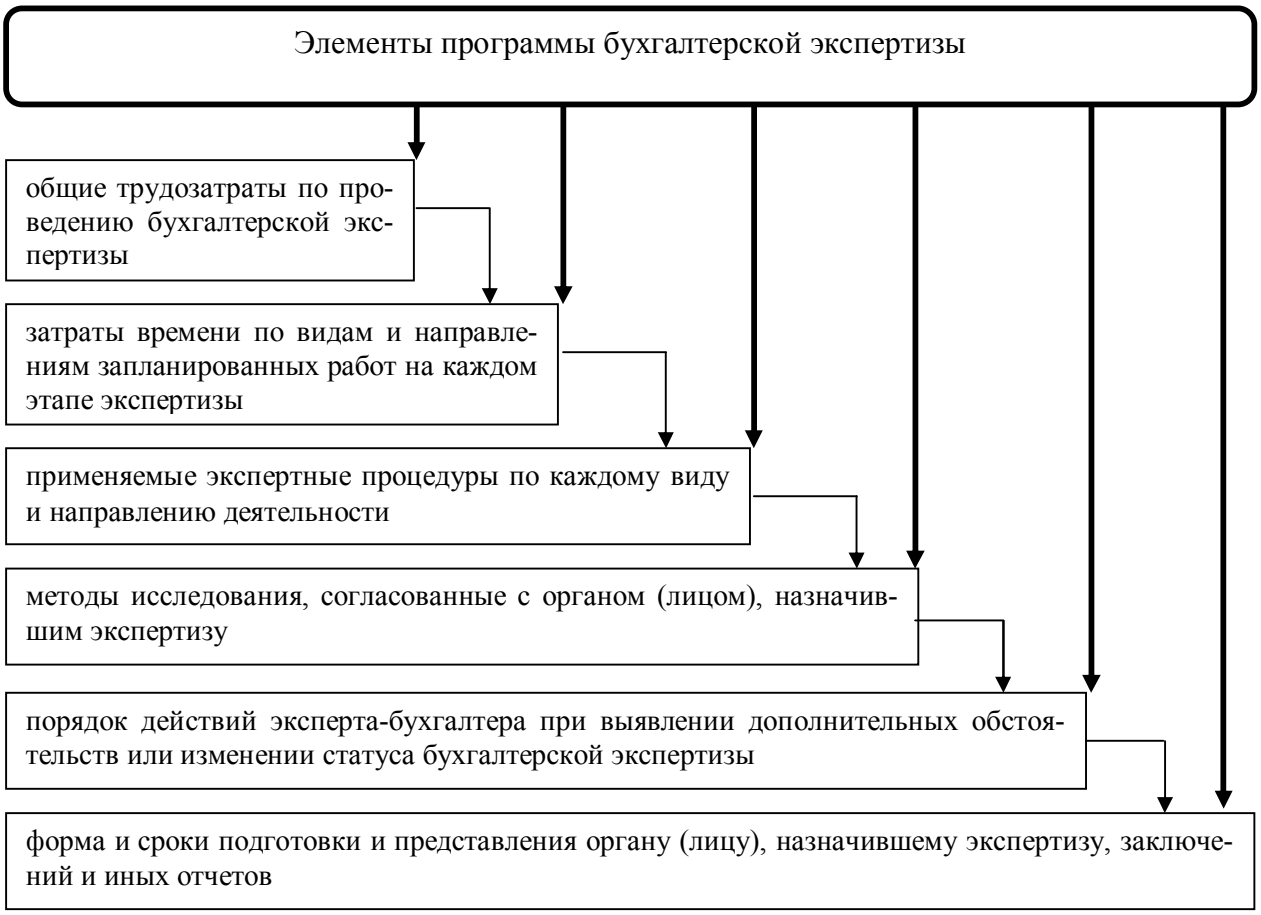

Рисунок 4 – Элементы программы бухгалтерской экспертизы и их взаимодействие

5. Разработана методика организации и проведения бухгалтерской экспертизы в составе комплексной компьютерно-технической и бухгалтерской экспертизы по определению дохода от организации и проведения азартных игр с использованием игрового оборудования, ориентированная на использование авторской типовой формы программы и позволяющая оперативно выявлять, документировать и доказывать неправомерные действия в рассматриваемой сфере.

Проблема борьбы с незаконным игорным бизнесом является объектом пристального внимания государственных контролирующих органов, поскольку выручка от подобного рода деятельности приносит огромный теневой доход его владельцам и негативно влияет на экономическую безопасность.

Все чаще на практике возникает необходимость в организации и проведении совместных компьютерно-технических и бухгалтерских экспертных действий в рамках назначенной комплексной экспертизы по вопросам, свя-

занным с определением дохода от организации и проведения азартных игр с использованием игрового оборудования. Однако методических разработок, способствующих организации комплексных бухгалтерских и компьютерно-технических экспертиз по определению незаконного дохода, в настоящее время крайне мало. При этом они не охватывают комплекс мер по согласованию действий эксперта-бухгалтера и специалиста в компьютерной технике.

С целью оптимизации экспертных действий в процессе производства таких исследований предложена методика проведения бухгалтерской экспертизы в составе комплексной компьютерно-технической и бухгалтерской экспертизы по определению дохода от организации и проведения азартных игр с использованием игрового оборудования. Она включает следующие разделы: цель, задачи, информационная база, исполнители и сроки, организационная стадия, алгоритм действий, заключение по результатам использования. Использование разработанной методики позволяет своевременно выявлять, документировать и квалифицировать неправомерные действия в рассматриваемой сфере.

III. ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

1. Результаты проведенного исследования показывают, что бухгалтерская экспертиза в своем развитии прошла длительный путь, во многом определяемый экономическими и политическими преобразованиями в стране. Развитие экономических отношений, трансформация собственности, усложнение финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов в условиях рыночной экономики не могло не сказаться на процессе проведения бухгалтерских экспертиз. В связи с этим в работе была обоснована целесообразность развития организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы.

2. Научные разработки и материалы практики в области бухгалтерской экспертизы свидетельствуют о том, в последние годы происходит усложнение организационно-методических аспектов проведения бухгалтерской экспертизы, связанное с качественным ростом противоправных экономических действий, для доказывания которых используются данные экспертных бухгалтерских заключений. В диссертации уточнен и дополнен понятийный ап-

парат, разработано организационное обеспечение бухгалтерской экспертизы, предложен ряд методик и инструментов (типовая форма программы экспертизы, организационный механизм экспертных работ, схема экспертного документооборота и др.), позволяющих повысить уровень организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы.

3. При выявлении и расследовании преступлений экономической направленности возникает необходимость в проведении совместных компьютерно-технических и бухгалтерских действий в рамках назначенной комплексной экспертизы по вопросам, связанным с определением дохода от организации и проведения азартных игр с использованием игрового оборудования. С целью повышения качества экспертных действий в процессе производства таких исследований диссертантом предложена методика проведения бухгалтерской экспертизы в составе комплексной компьютерно-технической и бухгалтерской экспертизы по определению дохода от организации и проведения азартных игр с использованием игрового оборудования.

IV. ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи, опубликованные в журналах из перечня ведущих рецензируемых научных журналов и изданий, рекомендованных ВАК Минобрнауки РФ:

1. Мальцев Е.П. Особенности лицензирования и сертификации судебно-бухгалтерской экспертной деятельности в Российской Федерации / С.А. Звягин, Е.П. Мальцев // Аудит. – 2017. – №4. – С. 14-18. – (авторских 0,3 п.л.).
2. Мальцев Е.П. Организационно-плановая документация бухгалтерской экспертизы / С.А. Звягин, Е.П. Мальцев // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – Т. 21. – №5. – С. 543-558. – (авторских 1 п.л.).
3. Звягин С.А. Управление процессом бухгалтерской экспертизы в современных условиях / С.А. Звягин, Е.П. Мальцев // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2017. – №4. – С. 24-28. – (авторских 0,31 п.л.).
4. Звягин С.А. Экспертное решение как средство достижения цели бухгалтерской экспертизы / С.А. Звягин, Е.П. Мальцев // Аудит. – 2018. – №1. – С. 9-14. – (авторских 0,37 п.л.).

Публикации в других изданиях и материалах научно-практических конференций:

5. Мальцев Е.П. The elements of the process of accounting expertise / Е.П. Мальцев // Актуальные проблемы аграрной науки, производства и образования : материалы III Международной заочной научно-практической конференции молодых ученых и специалистов на иностранных языках. – Воронеж, 2017. – С. 240-244. – (авторских 0,2 п.л.).

6. Звягин С.А. Рабочая документация экспертов бухгалтеров и порядок ее формирования / С.А. Звягин, Е.П. Мальцев // Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровской : материалы VII Международной научно-практической конференции : в 2 ч. – Воронеж, 2018. – Ч. 1. – С. 135-141. – (авторских 0,22 п.л.).

7. Звягин С.А. Развитие сертификации судебной экспертной деятельности в Российской Федерации / С.А. Звягин, Е.П. Мальцев // Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровской : материалы VI Международной научно-практической конференции : в 2 ч. – Воронеж, 2018.– Ч. 1. – С. 149-154.– (авторских 0,21 п.л.).

8. Мальцев Е.П. Методические особенности организации бухгалтерской экспертизы / Е.П. Мальцев, С.А. Звягин // Инновационные инфокоммуникации XXI века: научные материалы 20-й Всероссийской студенческой научно-практической конференции, посвященной Дню радио и Дню Победы. – Хабаровск, 2019. – С. 695-697. – (авторских 0,21 п.л.).

9. Мальцев Е.П. Экспертное решение как средство достижения цели судебно-бухгалтерской экспертизы / Е.П. Мальцев // Общественная безопасность, законность и правопорядок в III тысячелетии : сборник статей. – Воронеж : Воронежский институт МВД России, 2017. – № 3-2. – С. 95-102. – (0,4 п.л.).

10. Мальцев Е.П. Программа бухгалтерской экспертизы и особенности ее применения / Е.П. Мальцев, С.А. Звягин // Телекоммуникационные технологии: актуализация и решение проблем подготовки высококвалифицированных кадров в современных условиях : сборник научных материалов Всероссийской конференции преподавателей, аспирантов и студентов. – Хабаровск, 2018. – С. 329-334. – (авторских 0,24 п.л.).

Заказ № ___ от « » июля 2019 г. Тираж 130 экз.
Отпечатано на множительной технике типографии «Издат Черноземье»
394019, г. Воронеж, ул. Краснодонская, д. 16и