Содержание

Введение

1. Судебно-бухгалтерская экспертиза по уголовным делам об экономических преступлениях: порядок назначения

2. Производство судебно-бухгалтерской экспертизы по уголовным делам

3. Оценка и использование материалов судебной бухгалтерской экспертизы по уголовным делам

Заключение

Список использованной литературы

Введение

Судебно-бухгалтерская экспертиза - это процессуальное действие, направленное на проведение экспертом-бухгалтером исследования и дачу заключения по поставленным вопросам, касающимся специальных познаний в бухгалтерском учете. Знание экспертом-бухгалтером процессуальных норм, профессионализм в области учета и отчетности обеспечивают эффективность исследований, позволяют получить доказательства преступной хозяйственной деятельности. Судебно-бухгалтерская экспертиза назначается в соответствии со ст.ст. 57, 195-207, 269,282 и 283 УПК России.

В настоящее время в органах внутренних дел экспертными учреждениями являются: экспертно-криминалистический центр МВД России; экспертно-криминалистические управления МВД, ГУВД, УВД, субъектов Федерации, УВД (ОВД) на транспорте; межрайонные отделы (отделения) бухгалтерских экспертиз МВД, ГУВД, УВД субъектов Федерации, УВД на транспорте; экспертно-криминалистические отделы (отделения, группы) горрайлинорганов внутренних дел.

Экспертные учреждения имеют свои гербовые печати, штампы и бланки, а специалисты проводят исследования для дачи заключения только в порядке служебного задания. Экспертные учреждения в своей деятельности руководствуются уголовно-процессуальным законодательством России, Федеральным законом "О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации от 31 мая 2001 г. № 73-ФЗ (с изменениями от 30 декабря 2001 г. № 196-ФЗ), Типовой инструкцией "О производстве судебно-бухгалтерских экспертиз в экспертных учреждениях Министерства юстиции России" № К-8-463 от 9 июня 1987 года.

Судебно-бухгалтерские экспертизы могут производить специалисты экспертных учреждений, а также лица, имеющие квалификацию эксперта-бухгалтера и работающие на общественных началах. В органах внутренних дел судебно-бухгалтерские экспертизы производятся по уголовным делам о расследовании экономических преступлений, совершенных на территории отдельного обслуживаемого региона (республик в составе России, краев, областей, городов федерального значения).

Эксперт-бухгалтер системы МВД России имеет статус государственного судебного эксперта, наделенного правом самостоятельного проведения экспертизы при обязательном контроле со стороны руководителя за соблюдением уголовно-процессуального законодательства и рекомендованной методики производства исследований.

1. Судебно-бухгалтерская экспертиза по уголовным делам об экономических преступлениях: порядок назначения

К фактическим основаниям для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы относятся случаи, когда: методы ревизора по определению размера материального ущерба, вызывают сомнение в их правильности; заключения экспертов других специальностей свидетельствуют о необходимости проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в целях обоснования их выводов; имеются разногласия между проверяемым и выводами ревизора по поводу документов, которыми последний обосновывает злоупотребления при совершении хозяйственных операций; усматриваются противоречия между выводами первичной и повторной документальной ревизии, а также материалами уголовного дела; возникают вопросы, разрешить которые может лишь эксперт-бухгалтер; поступило мотивированное ходатайство подозреваемого (обвиняемого) о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы по вопросам, которые можно разрешить только с помощью познаний эксперта в области бухгалтерского учета, отчетности, налогообложения и хозяйственно-финансового контроля (немотивированное несогласие проверяемого лица с выводами ревизии не является основанием для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы).

Указанный перечень не исчерпывает всех случаев, когда дознаватели, следователи могут назначить судебно-бухгалтерскую экспертизу в связи с расследованием преступления. Сроки и качество судебно-бухгалтерской экспертизы зависят от полноты представленных на исследование материалов, своевременности восполнения недостающих документов. Нередко экспертизу назначают преждевременно, когда еще нет всех бухгалтерских документов, необходимых для заключения. Детализировать весь объем материалов, необходимых для работы эксперту-бухгалтеру невозможно, так как это зависит от конкретных обстоятельств дела. Дознаватели, следователи представляют эксперту-бухгалтеру для исследования следующие объекты:

1. Документы оперативного руководства и контроля: пакет учредительных документов, протоколы проводимых собраний в организации, ее переписку с административными органами власти, а также приказы, распоряжения, статистические документы, материалы инвентаризаций, документальных ревизий, аудиторских проверок, экономического анализа.

2. Документы учета, отчетности, налогообложения: первичные документы, учетные регистры, справки-расчеты, графики-схемы, необходимые для обоснования исследований и правильности исчисления размера материального ущерба, причиненного хищением материальных ценностей, денежных средств и определения виновности лица судом.

3. Документы, составленные в ходе дознания, следствия: постановления о выемке бухгалтерских и иных документов, протоколы очных ставок, обыска, выемки, изъятия и осмотра документов по которым уточняется источник их поступления, устанавливаются обстоятельства, при которых совершились хозяйственные операции.

4. Заключения специалистов других областей знаний, позволяющие эксперту-бухгалтеру правильно обосновать свои выводы (результаты судебно-психиатрической, почерковедческой, технологической, товароведческой, экономической, агротехнической экспертизы).

В целях определения полноты и правильности постановки вопросов на разрешение судебно-бухгалтерской экспертизы, дознавателю, следователю целесообразно использовать помощь специалиста в соответствующей области знаний (ст. 58 УПК России). Дознаватели, следователи должны ставить на разрешение судебно-бухгалтерской экспертизы вопросы:

1. Правильно ли в организации оформлены бухгалтерскими документами хозяйственные операции по приемке, хранению и реализации товарно-материальных ценностей в исследуемый период;

2. Какие факты хозяйственных операций в организации не получили должного отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также материалах аудиторской проверки (номер, дата);

3. Правильно ли установлен документальной ревизией (акт, номер, дата) окончательный размер материального ущерба, образовавшийся в организации в указанный период времени вследствие недостачи товарно-материальных ценностей;

4. В соответствии ли с правилами бухгалтерского учета и отчетности отражены хозяйственные операции по поступлению и выбытию денежных средств по расчетному счету (номер, наименование кредитного учреждения) в исследуемый период времени;

5. Обоснован ли расход денежных средств, полученных под отчет материально ответственным лицом (Ф.И.О., наименование организации) в исследуемый период;

6. Имеет ли место по учетным документам недостача материальных ценностей за материально ответственным лицом (Ф.И.О., наименование организации) по состоянию на указанную дату (число, месяц, год), если да, то за какой период она образовалась;

7. Обоснованно ли главным бухгалтером (Ф.И.О., наименование организации) не принята к учету счет-фактура (число, месяц, год), представленная материально ответственным лицом (Ф.И.О.) в оправдание недостачи по торговому павильону;

8. Установить сумму дохода, полученного предпринимателем без образования юридического лица (Ф.И.О.), действующим на основании свидетельства (серия, номер, число, месяц, год) за исследуемый период от реализации товара (наименование) без лицензии;

9. Как изменится сумма полученного дохода, если учесть затраты (расходы, покупную стоимость товара) организации (наименование), связанные с его получением в указанный период, и что собой представляет разница между доходом и затратами;

10. Какую сумму денежных средств в виде прибыли получило предприятие (наименование, юридический адрес) и как осуществлялся их учет в исследуемый период времени;

11. Какая сумма дохода от аренды нежилого помещения арендатором (наименование, адрес) не поступила на расчетный счет (номер, наименование кредитного учреждения) и в кассу организации-арендодателя за указанный период времени;

12. Установить балансовую стоимость имущества организации (наименование, юридический адрес) по состоянию на указанную отчетную дату (указать дату, предшествующую дате определения стоимости имущества или его реализации);

13. Определить разницу между стоимостью проданных акций и балансовой стоимостью имущества организации на отчетную дату (указать дату, предшествующую дате продажи акций);

14. Правильно ли исчислена и уплачена в бюджетную систему Российской Федерации и государственные внебюджетные фонды сумма налогов и (или) сборов, от полученных доходов и прибыли организацией (наименование, юридический адрес) в исследуемый период;

15. В полном ли объеме получены и израсходованы по целевому назначению денежные средства, перечисленные кредитным учреждением (наименование, адрес) предприятию (наименование, адрес) и соответствует ли их отражение в бухгалтерском учете упомянутых организаций требованиям Закона о бухгалтерском учете;

16. В соответствии ли с Законом о бухгалтерском учете отражено формирование уставного капитала в проверяемой организации (наименование, юридический адрес) в указанном периоде;

17. Нашел ли отражение в бухгалтерском учете проверяемой организации (наименование, юридический адрес) объем выполненных строительно-монтажных работ, указанных в смете, нарядах, актах взаимной сверки и приемки-передачи объекта ф. № 2, справке ф. № 3 (номера, даты документов) в исследуемый период;

18. Правильно ли организацией (наименование, юридический адрес) оприходованы товарно-материальные ценности, поступившие на основании договора (номер, дата) по первичным документам бухгалтерского учета на момент подачи ликвидационного баланса в ГНИ Центрального района г. Волгограда;

19. Правильно ли документально оформлено и отражено в бухгалтерском учете перечисление денежных средств на расчетный счет (номер, наименование кредитного учреждения) в пользу организации (наименование, юридический адрес) в исследуемый период;

20. Какова сумма разницы между величиной уплаченной таможенной пошлины и подлежащей уплате, при разнице между стоимостью товарно-материальных ценностей по данным железнодорожной (товарно-транспортной) накладной и таможенной декларации;

21. Что по своему экономическому содержанию представляет полученная (израсходованная) по договору (номер, число, месяц, год) сумма денежных средств (указать размер) и включена ли она в состав прибыли организации (наименование, юридический адрес);

22. Соответствует ли по своему экономическому содержанию сумма долларов США (указать размер), поступившая на валютный счет организации (наименование, юридический адрес), комиссионному вознаграждению по договору (номер, число, месяц, год);

23. В соответствии ли с условиями договора о найме жилого помещения организацией (наименование, юридический адрес) была взыскана оплата в указанной сумме с гражданина (Ф.И.О) за проживание в помещении (наименование, адрес) в указанный период;

24. Какова сумма разницы между выплаченной заработной платой работнику (Ф.И.О.) организации (наименование, юридический адрес) в исследуемый период времени в сравнении с размером, предусмотренным трудовым договором;

25. Соответствует ли Закону о бухгалтерском учете отражение операций с ценными бумагами (акциями, векселями) в организации (наименование, юридический адрес) в исследуемый период;

26. Кто из должностных лиц ответствен за организацию бухгалтерского учета, отчетности и контроля в организации (наименование, юридический адрес) в исследуемый период;

27. Какие недостатки в организации бухгалтерского учета, отчетности, налогообложения и контроля способствовали образованию и сокрытию ущерба и как они препятствовали его своевременному обнаружению в проверяемой организации в исследуемый период времени?

Приведенный перечень и содержание вопросов, подлежащих разрешению экспертом-бухгалтером, не является исчерпывающим, носит индивидуальный характер для каждого уголовного дела, но в зависимости от сложившейся ситуации, способа преступления, предмета исследования условно их можно объединить в следующие группы:

Первая группа вопросов предполагает определение достоверности совершения проверяемых хозяйственных операций.

Вторая группа вопросов касается установления сумм, периодов образования недостач (излишков) товарно-материальных ценностей, денежных средств и виновных в этом лиц.

Третья группа вопросов включает проверку обоснованности отказа ревизора (членов инвентаризационной комиссии) принять документы, предъявленные материально ответственными лицами.

Четвертая группа вопросов направлена на установление суммы материального ущерба, причиненного действиями конкретных должностных, материально ответственных лиц.

Пятая группа вопросов касается исследований правильности выводов фактических проверок (инвентаризаций, лабораторных анализов, документальных ревизий, аудиторских проверок) и др.

Шестая группа вопросов включает проведение сложных расчетов, связанных с заключениями экспертов других специальностей и иными материалами уголовного дела

Требования дознавателей, следователей к экспертам-бухгалтерам касаются, главным образом, качества и сроков производства судебно-бухгалтерских экспертиз. Вместе с тем обзор практики назначения, проведения и использования заключений судебно-бухгалтерских экспертиз по уголовным делам свидетельствует, что постановления следователей часто содержат неправильные по существу или форме вопросы, которые можно разделить на три группы:

а) неконкретные или общие вопросы, для ответа на которые фактически надо проводить ревизию (к примеру, подтверждает ли эксперт-бухгалтер выводы первичной ревизии?);

б) вопросы, не входящие в компетенцию эксперта-бухгалтера (например, кто скрывал злоупотребление Васильченко П. А. или Перепелюк Г. В. и в чем конкретно выражается их вина?);

в) вопросы справочного характера, для решения которых не требуются бухгалтерские познания, поскольку их можно выяснить в рабочем порядке (например, каков порядок проведения инвентаризации?).

Иногда дознаватели, следователи в постановлении о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы ставят вопросы, заимствуя их из различных пособий, методических рекомендаций, писем и инструкций. При этом они не учитывают обстоятельств расследуемого преступления, а поэтому такие вопросы часто дублируют друг друга.

Постановление дознавателя, следователя о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы состоит из трех частей: вводной; описательно-мотивировочной; резолютивной.

Во вводной части указываются: наименование следственного органа, назначившего экспертизу; звание, должность, фамилия и инициалы следователя и дата составления постановления; номер уголовного дела, в отношении кого и по какой статье Уголовного кодекса оно возбуждено.

В описательно-мотивировочной части содержатся: краткое указание обстоятельств уголовного дела; основание для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы, подтвержденное фактами, и ссылка на ст.ст. 38, 41, 57, 195-207, 269, 282 и 283 УПК России.

В резолютивной части отражаются: решение следователя о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы и кому она поручается; вопросы эксперту-бухгалтеру; опись объектов исследования и материалов уголовного дела; рекомендуемые методы исследования; срок представления заключения дознавателю, следователю; в соответствии со ст. 199 УПК России поручение руководителю экспертного подразделения разъяснить эксперту его права, предусмотренные ст. 57 УПК России, и ответственность по ст.ст. 307 и 310 УК России.

Таким образом, постановление о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы составляется в двух экземплярах и подписывается инициатором (дознавателем, следователем, судьей). При назначении повторной судебно-бухгалтерской экспертизы в постановлении должны быть указаны ее мотивы (например, какие выводы первичной вызывали сомнение). Если в процессе уголовного судопроизводства после назначения судебно-бухгалтерской экспертизы будут выявлены новые обстоятельства, требующие заключения эксперта-бухгалтера, то выносится новое постановление с указанием дополнительных вопросов. Не допускается самовольная замена экспертом-бухгалтером вопросов, поставленных на его разрешение дознавателем или следователем, но он может изложить свое понимание поставленного на разрешение вопроса в данной редакции.

2. Производство судебно-бухгалтерской экспертизы по уголовным делам

С постановлением о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы дознаватель, следователь должны ознакомить подозреваемых, обвиняемых лиц, их защитников, которым разъяснить их права, установленные ст. 198 УПК России, о чем сделать отметку в постановлении, подписываемом заинтересованными субъектами. Представляемые на экспертное исследование документы подшивают, нумеруют. В описи помимо бухгалтерских документов указывают необходимые материалы уголовного дела с отметкой томов и листов дела. При ненадлежащем оформлении документов, материалы уголовного дела могут быть возвращены экспертом-бухгалтером в следственный орган без проведения исследований.

Согласно ч. 2 ст. 195 УПК России судебно-бухгалтерская экспертиза производится как государственными судебными, так и иными экспертами из числа лиц, обладающих специальными знаниями. В соответствии со ст. 199 УПК России судебно-бухгалтерская экспертиза может выполняться в экспертном учреждении или вне экспертного учреждения. В случае необходимости судебно-бухгалтерская экспертиза может быть произведена в помещении органов следствия и суда.

Срок производства судебно-бухгалтерской экспертизы исчисляется со дня, следующего за днем поступления материалов в экспертное учреждение, и истекает в день направления их инициатору. Если окончание установленного срока приходится на выходной день, днем исчисления срока считается следующий за ним рабочий день.

Производство судебно-бухгалтерской экспертизы должно быть закончено в пределах, установленных ст. 162 УПК России, сроков предварительного расследования, с учетом возможностей их продления при наличии объективных и субъективных причин. При невозможности завершить судебно-бухгалтерскую экспертизу в установленные сроки руководитель экспертного учреждения письменно уведомляет об этом следователя за 10 суток до истечения сроков предварительного следствия. Во всех остальных случаях срок производства судебно-бухгалтерской экспертизы зависит от количества объектов исследования: документов, вещественных доказательств, содержащих сведения о хозяйственной деятельности.

При определении срока исследования следует учитывать, что на обработку экспертом одного документа и запись данных из него в аналитическую таблицу требуется около 5-6 минут. На обработку инвентаризационной сличительной ведомости требуется больше времени, вследствие детальных подсчетов итогов по строкам и графам. Эксперт-бухгалтер примерно пять дней затрачивает на ознакомление с материалами уголовного дела, представленными на исследование и примерно столько же на написание текста заключения и формирование выводов.

Производство судебно-бухгалтерской экспертизы можно подразделить на три основные стадии: первая - предварительное ознакомление с бухгалтерскими документами и материалами уголовного дела; вторая — исследование полученных документов, материалов дела и разрешение поставленных дознавателем или следователем вопросов; третья - составление экспертом-бухгалтером заключения судебно-бухгалтерской экспертизы и направление его инициатору.

На первой стадии работы, в срок не более трех дней, дознаватель или следователь должны решить вопрос об отводе эксперта-бухгалтера в соответствии с ч. 1 ст. 69 УПК России. Согласно ст. 70 УПК России "Отвод эксперта" эксперт-бухгалтер не может принимать участие в производстве по уголовному делу: при наличии обстоятельств, предусмотренных ч. 1 ст. 69 УПК России, кстати, предыдущее его участие в производстве по уголовному делу в качестве эксперта или специалиста не является основанием для отвода; если он находится или находился в служебной или иной зависимости от сторон или их представителей; если обнаружится его некомпетентность в исследовании поставленных вопросов.

В случае, когда оснований для отвода эксперта-бухгалтера не имеется, он обязан: ознакомиться с бухгалтерскими документами, представленными на исследование материалами уголовного дела и определить, достаточно ли их для проведения экспертизы; уяснить сущность вопросов, по которым надлежит дать заключение, и установить, требуются ли для их разрешения специальные бухгалтерские познания и не выходят ли они за пределы его компетенции, а также охватывают ли вопросы все обстоятельства исследования; составить план экспертной работы и расчет времени для производства судебно-бухгалтерской экспертизы.

На второй стадии работы эксперт-бухгалтер должен изучить представленные на исследование бухгалтерские документы (накладные, счета-фактуры, платежные поручения и др.), материалы уголовного дела в части, касающейся исследований.

Третья стадия работы состоит в том, что дознаватель или следователь, назначившие судебно-бухгалтерскую экспертизу, не должны от нее самоустраняться. Они обязаны помогать эксперту-бухгалтеру, создавать ему необходимые условия для успешной работы и периодически контролировать его деятельность.

Дознаватель, следователь в ходе взаимодействия с экспертом-бухгалтером должны: знакомиться с планом работы эксперта-бухгалтера и выяснить, какие методы исследования документов он намерен использовать для разрешения поставленных вопросов; собирать дополнительный материал и информировать эксперта-бухгалтера о вновь выявленных обстоятельствах, имеющих значение для экспертизы; при наличии оснований отстранить эксперта-бухгалтера от производства экспертизы; знакомиться с фактами, установленными экспертом-бухгалтером, и при необходимости ставить ему дополнительные вопросы; согласовать с экспертом-бухгалтером вопросы, подлежащие первоочередному рассмотрению, определить сроки производства экспертизы; контролировать выполнение плана работы экспертом-бухгалтером и использование материалов, представленных на исследование; проводить допросы свидетелей, подозреваемых, обвиняемых и разрешать эксперту-бухгалтеру задавать им вопросы в пределах его компетенции; организовать производство других видов экспертиз, необходимых для обоснования выводов эксперта-бухгалтера.

При необходимости - дополнить материалы дела документами, содержащими сведения о хозяйственной деятельности, относящимися к предмету экспертизы, при их неполноте - целесообразно участие эксперта-бухгалтера в следственных действиях (выемке, обыске, осмотре документов, очной ставке) с тем, чтобы он мог задать вопросы, для прояснения сущности совершенных операций. Однако если невозможно представить дополнительные бухгалтерские учетно-отчетные документы (расчетно-кассовые, банковские) и иные материалы для исследования, дознаватель, следователь должны письменно уведомить об этом эксперта.

На основании ст. 197 УПК России следователь вправе присутствовать при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы, получать разъяснения эксперта по поводу проводимых им действий, о чем указывается в заключении эксперта. Регулярное общение дознавателя, следователя с экспертом-бухгалтером позволяет обоим лучше понять существо уголовного дела, более полно и всесторонне исследовать все материалы, оперативно находить и процессуально закреплять дополнительные сведения, определить возможные пути разрешения возникающих вопросов, необходимых для объективной оценки доказательств. Взаимодействие следователя с экспертом-бухгалтером важно при исследовании черновых записей, сведения из которых, без их процессуального закрепления с учетом относимости и допустимости, специалистом не могут быть проверены.

Производство по делу других видов экспертиз, подтверждающих выводы эксперта-бухгалтера, позволяет избежать обвинения его в предвзятости дачи заключения. В ходе взаимодействия дознаватель, следователь и эксперт-бухгалтер должны понимать, что каждый из них, в пределах своей компетенции, работают на правосудие, т. е. установление истины по делу, а поэтому обязаны принимать все предусмотренные процессуальным законом действия, направленные на полное, всестороннее и объективное исследование обстоятельств дела.

При взаимодействии с экспертом-бухгалтером инициаторы экспертизы не должны вмешиваться в его профессиональную деятельность, совершать действия, влекущие необъективность заключения. Эксперт-бухгалтер должен представить органам дознания, следствия объективное заключение, являющееся самостоятельным видом доказательств, или письменное сообщение о невозможности дачи заключения. В ст. 204 УПК России установлен перечень требований, предъявляемых к заключению эксперта, который составляет его от своего имени на основании произведенных исследований, руководствуется соответствующей инструкцией, специальными знаниями и несет за это личную ответственность.

При участии в производстве судебно-бухгалтерской экспертизы нескольких экспертов они до дачи заключения совещаются между собой, если эксперты одной специальности придут к общему экспертному заключению, то оно подписывается всеми специалистами, а при разногласии - каждый дает свое заключение отдельно.

Заключение эксперта-бухгалтера не является обязательным для дознавателя или следователя, но их несогласие должно быть мотивированным. Эксперт-бухгалтер составляет письменное заключение, которое удостоверяет своей подписью и скрепляет оттиском гербовой печати экспертного учреждения. Заключение эксперта - единственная процессуальная форма, в которой он доводит свои выводы до сведения органа или лица, назначившего судебную экспертизу.

Устные ответы эксперта-бухгалтера при его допросе на предварительном следствии и в ходе судебного разбирательства разъясняют и дополняют письменное экспертное заключение либо его отдельные положения, но не могут заменить заключение.

Когда эксперт-бухгалтер убеждается, что все поставленные на его разрешение вопросы выходят за пределы его специальных знаний или представленные ему материалы дела недостаточны для дачи заключения и не могут быть восполнены, либо современное состояние науки и экспертной практики не позволяет дать ответы на поставленные вопросы, он, не приступая к исследованию, письменно сообщает инициатору о невозможности дать заключение.

При наличии хотя бы одного вопроса, относящегося к пределам компетенции эксперта-бухгалтера, он проводит по нему исследование и дает заключение по существу. Во вводной части заключения указываются все поставленные на разрешение судебно-бухгалтерской экспертизы вопросы, но в исследовательской части исследование проводится только по вопросам, входящим в пределы компетенции эксперта, по другим вопросам делается ссылка на их выход за пределы компетенции.

В выводах экспертного заключения дается ответ только на вопрос, относящийся к компетенции эксперта-бухгалтера. Если, приступив к исследованию, эксперт устанавливает отсутствие отдельных документов или материалов дела, а дознаватель, следователь в ответ на заявленное ходатайство их восполнить отвечают отказом, выводы делаются в соответствии с имеющимися данными, о чем делается отметка.

Заключение эксперта-бухгалтера - это мотивированный письменный ответ с выводами на поставленные вопросы на основе специальных знаний в результате всестороннего полного и объективного исследования материалов дела, согласно требованиям уголовного процесса. Сущность заключения эксперта состоит в том, что с помощью этого доказательства дознаватель, следователь, суд получают возможность использовать в процессе установления истины по делу применяемые специалистами знания с целью объяснения обстоятельств по уголовному делу. Если при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы эксперт-бухгалтер установит обстоятельства, которые имеют существенное значение для уголовного дела, но по поводу которых ему не были поставлены вопросы, то он вправе указать на них в своем заключении (ст. 204 УПК России).

Выводы экспертного заключения должны строго соответствовать исследованию и вытекать из него. О других обстоятельствах, имеющих существенное значение, необходимо сообщить устно следователю до составления заключения. Тем самым решается вопрос о возможном получении в ходе следствия дополнительных материалов для последующего назначения дополнительной судебно-бухгалтерской экспертизы в рамках расследуемого преступления. Не допускается самовольная замена экспертом-бухгалтером поставленных на его разрешение вопросов другими, поскольку должен изложить свое их понимание. Он приводит текст вопросов в поставленной редакции, а затем дает на них ответ так, как понимает. Имеющиеся, по мнению эксперта-бухгалтера, существенные обстоятельства излагаются им в исследовательской части заключения.

В выводах, после ответа на все поставленные вопросы, делается запись: "Кроме того, в соответствии с ч. 2 ст. 204 УПК России отмечается" и далее приводится текст выводов по существу вопросов, которые не были поставлены, но вытекают из исследования бухгалтерских документов и черновых записей.

Заключение эксперта-бухгалтера состоит из трех частей: вводной, исследовательской и выводов с приложениями.

Во вводной части отражаются: наименование судебно-бухгалтерской экспертизы (первичная, повторная, дополнительная); должность, звание, фамилия и инициалы лица, назначившего исследование; сведения об эксперте-бухгалтере (фамилия, имя, отчество полностью, образование, ученая степень, специальность, занимаемая должность, место работы и стаж экспертной деятельности, есть ли допуск, кем, когда и за каким номером выдан); дата поступления материалов на экспертизу и время ее начала и окончания; основание для производства экспертизы (постановление, когда и кем составлено); краткое изложение обстоятельств дела, имеющих значение для дачи заключения; перечень представленных на исследование бухгалтерских документов и материалов уголовного дела; ходатайство эксперта-бухгалтера о представлении дополнительных материалов уголовного дела; перечень вопросов, поставленных на разрешение экспертизы (в формулировке постановления следователя); сведения о лицах, присутствующих при производстве экспертизы (фамилия, инициалы, процессуальное положение); время перерыва в исследованиях; присутствовали ли при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы обвиняемый, адвокат; участвовал ли в допросах эксперт, если да, то об этом делается отметка; ходатайства, заявленные экспертом, и полученные на них ответы (исходящие номера и даты); участвовал ли эксперт-бухгалтер в следственных действиях, т. е. использовал ли права, предусмотренные ст. 57 УПК России (задавались ли им вопросы, какие и кому из участников процесса и отбиралась ли подписка о разъяснении прав эксперта, предупреждении об уголовной ответственности по ст. 307 УК России - за дачу заведомо ложного заключения и ст. 310 УК России - за разглашение данных предварительного расследования).

В исследовательской части указываются: наименование хозяйствующего субъекта, его отличительные данные (кем, когда зарегистрирован, в каком качестве работает), в какой Государственной налоговой инспекции состоит на учете как налогоплательщик, его идентификационный номер, юридический адрес, номер расчетного счета и наименование банка, где он открыт; данные исследования документов, черновых записей, материалов уголовного дела по каждому поставленному вопросу; время осуществления первой и последней хозяйственно-финансовой операции в исследуемом периоде, согласно последовательности разрешаемых вопросов; перечень методов исследования документов (изучение отдельного учетного документа, сверка нескольких бухгалтерских документов, содержащих одну и ту же или взаимосвязанные операции, исследование данных, отражающих движение однородных ценностей; должности, фамилии и инициалы распорядителей кредитами хозяйствующего субъекта (руководитель, главный бухгалтер); способы, периоды и характер злоупотреблений с использованием документов со ссылкой на нормативные акты, подтверждающие (опровергающие) установленные факты; фамилии должностных, материально ответственных лиц, виновных в образовании недостачи (излишка, растраты) ценностей, и размер материального ущерба, причиненного каждым из них; результаты следственных действий (допросов, очных ставок, осмотра, выемки документов и др.), содержащие сведения о совершенных хозяйственных операциях; причины и условия, способствовавшие совершению и сокрытию злоупотреблений в учете и отчетности; объяснения расхождений между результатами экспертного исследования и выводами документальной ревизии.

В заключении экспертом-бухгалтером излагаются: выводы, представляющие сконцентрированную оценку результатов исследования, четкие ответы на вопросы, поставленные на разрешение судебно-бухгалтерской экспертизы; аналитические данные исследования в таблицах, схемах, графиках, представленные в виде приложений со ссылкой на каждый изученный документ и материалы уголовного дела.

Выводы излагаются экспертом-бухгалтером в сжатой форме, понятной для лиц, не, обладающих специальными бухгалтерскими знаниями, формулировки должны быть лаконичными, не допускающими двоякого толкования по одному и тому же вопросу. Не следует засорять текст выводов выражениями типа, "результаты исследования свидетельствуют", "по нашему мнению, операцию следует признать..." и т. п.

Эксперт-бухгалтер в заключении должен ссылаться на законы Российской Федерации и подзаконные акты (указы Президента России, постановления, распоряжения Правительства, приказы, инструкции министерств и ведомств Российской Федерации). Причем, если инструкция издана в соответствии с законом, должна быть ссылка на него, а если он к моменту написания заключения изменен или отменен, указана соответствующая норма нового законодательства. Такие ссылки обеспечивают доказательность и обоснованность выводов эксперта бухгалтера не только по отдельным исследуемым вопросам, но и заключению в целом. На каждый вопрос экспертом-бухгалтером должен быть дан четко сформулированный ответ либо указано на причины невозможности его решения.

Выводы излагаются по каждому вопросу в порядке их постановки, причем каждый вывод должен вытекать из исследовательской части, где он обоснован в ходе описания его исследования. Выводы об обстоятельствах, имеющих значение для дела, по которым эксперту не ставились вопросы, но они были установлены в процессе исследования, излагаются в конце заключения. Здесь же указываются фамилия, имя, отчество эксперта, его подписи на каждом листе и дата составления заключения, а также проставляется оттиск гербовой печати экспертного учреждения.

К заключению эксперта-бухгалтера прилагаются материалы, иллюстрирующие ход исследования и его результаты: графики, схемы, таблицы с расчетам, наглядно иллюстрирующие результаты проведенного исследования, поэтому ссылки в экспертном заключении на данные аналитических таблиц обязательны.

Если к уголовному делу приобщены в качестве доказательств книги, журналы-ордера и т. п., то делается ссылка на эти доказательства с их подробным описанием. Данные составленных аналитических таблиц должны содержать сведения, относящиеся к предмету экспертизы с указанием отличительных особенностей документа (название, номер, дата, суть хозяйственной операции, стоимостное ее выражение и др.).

Исследования документов учета подлежат подтверждению материалами уголовного дела: показаниями свидетелей, обвиняемых, выводами судебных экспертиз других видов. В этом случае следует сделать ссылки на тома и листы уголовного дела, куда приобщены соответствующие протоколы допросов, заключения экспертов.

К заключению судебно-бухгалтерской экспертизы экспертам-бухгалтерам необходимо прикладывать выписки (распечатки) из действующих и действовавших в исследуемый период времени нормативно-правовых актов Российской Федерации. Заключение судебно-бухгалтерской экспертизы представляет собой письменно оформленный вывод, который является доказательством, дающим возможность дознавателю, следователю устанавливать объективную истину по уголовному делу.

Следователь должен проверить, применял ли эксперт-бухгалтер расчетно-аналитические методические приемы, все ли выполнил экспертные процедуры, понятно ли составил таблицы, ведомости, расчеты и привел ли их в самом заключении эксперта (когда они не громоздкие), или в приложении к заключению.

Важно, чтобы в тексте заключения были сделаны ссылки с указанием их нумерации как на первичные документы, учетные регистры, ведомости инвентаризации, акты сверки расчетов, являющиеся доказательствами, так и на протоколы следственных действий, находящиеся в материалах уголовного дела и исследованных экспертом.

С целью недопущения фальсификации страниц текста экспертного заключения, эксперту целесообразно подписывать каждую из них. Все подчистки, технические исправления в тексте эксперт-бухгалтер должен заверить на той же странице надписью "Исправленному верить" и поставить свою подпись.

Таким образом, экспертное заключение печатается в двух экземплярах: первый передается инициатору, назначившему исследование, (органу дознания, предварительного расследования, суду), а второй остается в делах соответствующего экспертного учреждения. Согласно ст. 206 УПК России заключение эксперта-бухгалтера (сообщение о невозможности дать заключение) предъявляются подозреваемому, обвиняемому, защитнику. Это важно, поскольку от них часто поступают обоснованные требования о проведении дополнительных или повторных исследований в связи с некачественностью предыдущих. Низке приведен образец заключение эксперта-бухгалтера.

3. Оценка и использование материалов судебного бухгалтерской экспертизы по уголовным делам

В соответствии со ст. 88 УПК России каждое доказательство, включая заключение судебно-бухгалтерской экспертизы или акт о невозможности дать заключение, подлежит полной, всесторонней и объективной оценке с точки зрения допустимости, относимости, достоверности и достаточности для разрешения уголовного дела.

На основании ст. 80, 204 УПК России следователь обязан изучить заключение эксперта-бухгалтера, по своему внутреннему убеждению оценить содержащиеся в нем доказательства, в совокупности с другими материалами уголовного дела.

Следователь, как должностное лицо, действующее в рамках уголовно-процессуального законодательства, в своих выводах и в оценке доказательств по уголовному делу не связан заключением эксперта, поэтому свои мотивы несогласия он может изложить в обвинительном заключении, либо в постановлении о прекращении дела, либо при назначении дополнительной, повторной экспертизы.

Заключение эксперта-бухгалтера предъявляется для ознакомления обвиняемому и его защитнику, которые имеют право дать свои объяснения, заявить возражения, ходатайствовать о постановке дополнительных вопросов, назначении дополнительной или повторной экспертизы. Обвиняемому по уголовному делу лицу предъявляются все материалы судебно-бухгалтерской экспертизы, включая заключение и приложения. Пояснения и показания обвиняемого по заключению судебно-бухгалтерской экспертизы могут касаться компетенции и объективности эксперта, правильности избранной им методики проведения исследования, полноты изученных материалов, имеющих значение для дела.

Оценивая заключение судебно-бухгалтерской экспертизы, следователь должен определить: полноту исследования экспертом-бухгалтером первичных документов, учетных регистров и материалов дела; достоверность заключения эксперта-бухгалтера и допустимость его выводов в качестве доказательств; значение для уголовного дела доказательств, установленных экспертом в ходе экспертизы.

Рассмотрим три названных условия оценки следователем материалов судебно-бухгалтерской экспертизы.

При проверке полноты исследования экспертом-бухгалтером первичных документов, учетных регистров и материалов уголовного дела надлежит установить: соответствует ли заключение судебно-бухгалтерской экспертизы (акт о невозможности дать заключение) форме, установленной в инструкции о производстве экспертизы; на все ли вопросы, поставленные на разрешение судебно-бухгалтерской экспертизы, даны ответы; соблюдены ли в заключении экспертизы последовательность, ясность изложения исследуемых фактов; приведена ли характеристика хозяйствующего субъекта, совершившего злоупотребление в исследуемый период; кем конкретно из должностных, материально ответственных и иных лиц допущено злоупотребление; правильно ли определена сумма материального ущерба и установлены ли все лица, виновные в его причинении; отражены ли в заключении объяснения, заявленные возражения подозреваемых, обвиняемых лиц и их адвокатов; исследованы ли их версии; имеются ли ссылки на нормативно-правовые акты и материалы следствия, подтверждающие выводы эксперта-бухгалтера; правильно ли произведены арифметические подсчеты в исследовательской части и выводах заключения судебно-бухгалтерской экспертизы при определении суммы материального ущерба в целом и по каждому из лиц, ответственных за его причинение.

При проверке достоверности заключения эксперта-бухгалтера и допустимости его выводов в качестве доказательств по уголовному делу необходимо проанализировать: соблюдены ли требования уголовно-процессуального законодательства, касающиеся порядка и правил проведения экспертизы, т. е. не нарушены ли экспертом-бухгалтером пределы компетенции, нормы ст. ст. 46, 47 УПК России, гарантирующие права подозреваемого и обвиняемого; правильно ли применены экспертом методы исследования бухгалтерских документов; подтверждены ли исследования эксперта-бухгалтера первичными документами и записями в учетных регистрах; согласовываются ли цифровые данные и выводы по одному и тому же вопросу, приводимые в различных частях заключения; обосновываются ли выводы судебно-бухгалтерской экспертизы нормативно правовыми актами, регламентирующими хозяйственно-финансовую деятельность должностных и материально ответственных лиц.

При определении значимости для уголовного дела доказательств, установленных экспертом-бухгалтером в ходе судебно-бухгалтерской экспертизы, следует исходить из того, что: заключение эксперта не свидетельствует о преступлении, а ограничивается лишь выявлением фактов нарушений в хозяйствовании и определением лиц, ответственных за материальные ценности и денежные средства; доказательственное значение имеют исследования, подтверждающие следственные версии, показания свидетелей, обвиняемых, заключения других экспертиз или хотя и противоречат материалам следствия, но это обстоятельство является основанием для несогласия с выводами эксперта-бухгалтера.

Таким образом, исходя из результатов оценки заключения эксперта-бухгалтера по указанным выше вопросам, следователь может либо согласиться с заключением эксперта и учесть его выводы при предъявлении обвинения, составлении обвинительного заключения или не согласиться, поскольку возникли обстоятельства, требующие допроса эксперта, повторной или дополнительной экспертизы.

Допрос эксперта-бухгалтера (ст.ст. 80, 205,282 У ПК России) производится следователем по собственной инициативе либо по ходатайству подозреваемых, обвиняемых, их защитников. Допрос эксперта не допускается до представления им заключения, а также он не может давать показаний по поводу сведений, ставших ему известными в связи с производством судебно-бухгалтерской экспертизы, если они не относятся к ее предмету. Следователь может допросить эксперта-бухгалтера, если нужно получить разъяснение, дополнение или уточнение по данному им заключению и отразить это в протоколе допроса эксперта.

К числу других обстоятельств, по которым можно допросить эксперта-бухгалтера, относятся: недостаточная ясность экспертного заключения, неполнота ответов на поставленные перед ним вопросы; необходимость разъяснения специфики терминологии и формулировок по заключению; уточнение данных о компетентности эксперта-бухгалтера, его отношении к расследуемому преступлению; детальное изложение процесса экспертного исследования, использованных документов и методов их изучения; объяснение расхождений между исследовательской частью и выводами; выяснение причин расхождений между членами экспертной комиссии по наиболее важным вопросам и др.

По результатам допроса эксперта-бухгалтера следователь может принять решение о необходимости проведения дополнительной или повторной судебно-бухгалтерской экспертизы, назначить комплексную либо комиссионную экспертизу.

Перед началом допроса эксперт-бухгалтер предупреждается об уголовной ответственности по ст. ст. 310 УК России - за разглашение данных предварительного расследования. В ходе допроса эксперт-бухгалтер может не отвечать на вопросы, которые он не исследовал, по которым не делал выводов в заключении. Протокол допроса эксперта-бухгалтера является документом, свидетельствующим о разъяснении специалистом своего заключения, и не может его заменить.

Уголовным кодексом России не предусмотрена уголовная ответственность эксперта за отказ или уклонение от дачи заключения либо показаний. Он при допросе не может предупреждаться об уголовной ответственности за дачу заведомо ложных показаний и отказ от дачи показаний, поскольку такое предупреждение ставит под сомнение его заключение и делает невозможным участие в качестве эксперта.

Руководствуясь ст. 206 УПК России следователь предъявляет заключение эксперта-бухгалтера или его сообщение о невозможности дать заключение, а также протокол допроса эксперта подозреваемому, обвиняемому, его защитнику, разъясняется их право ходатайствовать о назначении дополнительной либо повторной судебной экспертизы.

Исходя из смысла ч. 1 ст. 207 УПК России следователь может назначить дополнительную судебно-бухгалтерскую экспертизу в следующих случаях: недостаточной ясности и полноте заключения первичной (повторной) судебно-бухгалтерской экспертизы; обнаружения новых бухгалтерских документов, возникновения новых вопросов в отношении ранее исследованных обстоятельств уголовного дела; дачи участниками уголовного процесса новых показаний, требующих дополнительных исследований.

Дополнительные вопросы могут быть поставлены эксперту-бухгалтеру, ковда обоснование в экспертном заключении выводов или описание произведенных исследований не дает возможности следователю осуществить всестороннюю оценку этих выводов. Дополнительная экспертиза назначается с соблюдением общих требований, предъявляемых к судебным экспертизам, т. е. следователь также выносит мотивированное постановление, представляет эксперту дополнительные материалы и т. д.

При проведении дополнительной судебно-бухгалтерской экспертизы подозреваемые, обвиняемые обладают всеми теми же правами, что и при производстве первичной экспертизы. Производство дополнительной судебно-бухгалтерской экспертизы может быть поручено тому же или другому эксперту-бухгалтеру. Представляется более целесообразным поручить дополнительную экспертизу эксперту-бухгалтеру, который давал первичное заключение, поскольку это позволяет сократить сроки производства экспертизы, максимально обеспечить полноту исследования на основе детального анализа всех собранных данных.

Согласно ч. 2 ст. 207 УПК России при возникновении сомнений в обоснованности заключения эксперта-бухгалтера или наличии противоречий в выводах эксперта или экспертов, по тем же вопросам может быть назначена повторная судебно-бухгалтерская экспертиза, производство которой поручается другому эксперту.

Таким образом, основаниями для назначения повторной судебно-бухгалтерской экспертизы являются случаи, когда: первичное заключение эксперта противоречит материалам уголовного дела; выводы эксперта не исходят из результатов исследования или противоречат им; методика исследования указывает на некомпетентность эксперта; выявлены новые данные, противоречащие тем материалам, по которым производилась первичная экспертиза; нарушены права эксперта, обвиняемого; установлены противоречия между заключениями нескольких экспертов по одной и той же судебно-бухгалтерской экспертизе.

Повторная судебно-бухгалтерская экспертиза назначается постановлением следователя, в котором необходимо указать, какие имеются основания для сомнений в правильности заключения эксперта. На разрешение повторной экспертизы может быть поставлен вопрос о правильности использования методов проверки документов, возможности получить с помощью примененных при первоначальной экспертизе методов и средств те данные, которые зафиксированы в экспертном заключении. Задачей повторной судебной бухгалтерской экспертизы является проверка правильности ранее полученного экспертного заключения по тем же вопросам, на которые уже ответил эксперт в рамках своего исследования, а также обоснованно объяснить обнаружившиеся расхождения.

Кроме дополнительной или повторной судебно-бухгалтерской экспертизы для восполнения пробелов в ранее проведенном исследовании, заключении, выводах могут назначаться комиссионные и комплексные судебные экспертизы данного вида.

Комиссионная судебно-бухгалтерская экспертиза поручается в соответствии со ст. 200 УПК России не менее чем двум экспертам-бухгалтерам и определяется следователем либо руководителем экспертного учреждения, которому она назначена. Комиссия в составе экспертов-бухгалтеров согласует цели, задачи, последовательность и объем предстоящих исследований данных, содержащихся в документах бухгалтерского учета и отчетности, черновых записях и материалах дела, исходя из необходимости решения поставленных перед ней вопросов.

В составе комиссии, которой поручено производство судебно-бухгалтерской экспертизы, эксперты совместно проводят исследования, оценивают результаты и формулируют выводы по вопросам. Придя к общему мнению, эксперты составляют единое экспертное заключение или акт о невозможности дачи заключения. В случае разногласий между экспертами-бухгалтерами каждый из них дает отдельное заключение по тем вопросам, по которым возникли разногласия.

Комплексная экспертиза проводится экспертами разных специальностей, и каждый из них проводит исследования в пределах своей компетенции с указанием в заключении следующих данных: какой вид и объем исследований произвел каждый эксперт, какие факты и ими лично установлены и к каким выводам он пришел. Каждый эксперт подписывает ту часть заключения, в которой содержится исследование вопроса, относящегося к его компетенции, и несет за них ответственность. Если по уголовному делу проводилась повторная или дополнительная экспертиза данного вида и следователь согласен с ее выводами, ему необходимо приложить к уголовному делу и заключение первичной бухгалтерской экспертизы.

Наряду с успешным применением бухгалтерской экспертизы в следственно-судебной практике, при её назначении и оценке и использовании результатов имеют место недостатки и упущения. Особенно распространены случаи, когда судебно-бухгалтерская экспертиза назначается необоснованно по результатам проведения почерковедческих, товароведческих, строительно-технических и иных видов экспертиз.

С другой стороны на качестве судебно-бухгалтерской экспертизы отражается длительная задержка ее обоснованного назначения, что приводит к увеличению сроков расследования, потере информации, утрате доказательств. Следственно-судебная практика свидетельствует, что в соответствии с действующим законом "О государственной судебно-экспертной деятельности" № 73-ФЗ от 31 мая 2001 г. необходимо разработать новую действенную инструкцию "О порядке производства судебно-бухгалтерских экспертиз". Кроме того, на законодательном уровне решить вопросы, касающиеся: возможности назначения судебно-бухгалтерской экспертизы до возбуждения уголовного дела; исчерпывающей правовой регламентации порядка и правил назначения и производства комиссионной и комплексной судебно-бухгалтерских экспертиз; закрепления профилактической деятельности эксперта-бухгалтера; расширения случаев обязательного назначения судебно-бухгалтерской экспертизы и др.

Заключение

судебный экспертный бухгалтерский преступление

Итак, основанием для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы относятся случаи, когда: методы ревизора по определению размера материального ущерба, вызывают сомнение в их правильности; заключения экспертов других специальностей свидетельствуют о необходимости проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в целях обоснования их выводов; имеются разногласия между проверяемым и выводами ревизора по поводу документов, которыми последний обосновывает злоупотребления при совершении хозяйственных операций; усматриваются противоречия между выводами первичной и повторной документальной ревизии, а также материалами уголовного дела; возникают вопросы, разрешить которые может лишь эксперт-бухгалтер; поступило мотивированное ходатайство подозреваемого (обвиняемого) о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы по вопросам, которые можно разрешить только с помощью познаний эксперта в области бухгалтерского учета, отчетности, налогообложения и хозяйственно-финансового контроля (немотивированное несогласие проверяемого лица с выводами ревизии не является основанием для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы).

Согласно ч. 2 ст. 195 УПК России судебно-бухгалтерская экспертиза производится как государственными судебными, так и иными экспертами из числа лиц, обладающих специальными знаниями. В соответствии со ст. 199 УПК России судебно-бухгалтерская экспертиза может выполняться в экспертном учреждении или вне экспертного учреждения. В случае необходимости судебно-бухгалтерская экспертиза может быть произведена в помещении органов следствия и суда.

Срок производства судебно-бухгалтерской экспертизы исчисляется со дня, следующего за днем поступления материалов в экспертное учреждение, и истекает в день направления их инициатору. Если окончание установленного срока приходится на выходной день, днем исчисления срока считается следующий за ним рабочий день.

Оценивая заключение судебно-бухгалтерской экспертизы, следователь должен определить: полноту исследования экспертом-бухгалтером первичных документов, учетных регистров и материалов дела; достоверность заключения эксперта-бухгалтера и допустимость его выводов в качестве доказательств; значение для уголовного дела доказательств, установленных экспертом в ходе экспертизы.

Список использованной литературы

1. Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12 декабря 1993 г.)
2. Федеральный закон. "О бухгалтерском учете" № 129-ФЧ от 21 ноября 1996 г.
3. Уголовный кодекс РФ от 13 июня 1996 г. N 63-ФЗ (УК РФ)
4. Уголовно-процессуальный кодекс РФ от 18 декабря 2001 г. N 174-ФЗ (УПК РФ)
5. Баширова Н.В. Судебная бухгалтерия: Учебно-методическое пособие. М.: ИМЦ ГУК МВД России, 2005 – 168с.
6. Голубятников С.П., Е.С. Леханова. Судебная бухгалтерия: Учебное пособие. – М.: ИМЦ ГУК МВД России 2006г. с. 136
7. Дубоносов Е.С. Судебная бухгалтерия: Учебно-практиченское пособие. – м.: Книжный мир. 2004 – 252
8. Еремин С.Г. Судебная бухгалтерия: Учебник. – М.: ЦОКР МВД России, 2005 – 368 с.
9. Рубцов Л.Н. Судебная бухгалтерия: Учебник. – М. 2005г. 433с.
10. Сафин У.З. Правовая бухгалтерия. Учебник для вузов. М. 2004г. с. С. 460