

5.2.3. РЕГИОНАЛЬНАЯ И ОТРАСЛЕВАЯ ЭКОНОМИКА  
(ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ)

Научная статья  
УДК 657.6.012.16

DOI: 10.53914/issn2071-2243\_2023\_2\_269

EDN: WCNWUG

**Развитие методологии комплексной судебно-экономической экспертизы  
по делам о незаконном получении субсидий в сельском хозяйстве**

**Сергей Анатольевич Звягин<sup>1</sup>, Владимир Григорьевич Ширококов<sup>2✉</sup>,  
Евгений Сергеевич Артемов<sup>3</sup>, Инна Евгеньевна Стрыгина<sup>4</sup>, Мария Борисовна Чиркова<sup>5</sup>**

<sup>1</sup>Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия

<sup>2, 3, 5</sup>Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I,  
Воронеж, Россия

<sup>4</sup>Воронежский институт Министерства внутренних дел Российской Федерации,  
Воронеж, Россия

<sup>2</sup>ssn3@bk.ru✉

**Аннотация.** В настоящее время остро стоит вопрос диагностики и предотвращения правонарушений в сфере экономической деятельности. Одним из видов преступлений в данной области является незаконное получение субсидий в агропромышленном секторе экономики, нецелевое и неэффективное их использование, что негативно сказывается на финансово-бюджетных отношениях. При получении субсидий не все субъекты агробизнеса представляют главному распорядителю средств областного бюджета достоверные сведения о видах деятельности, а в отчетности отражают искаженные данные о достигнутых результатах, позволяющих незаконно получать субсидии из государственного бюджета. Показано, что диапазон неправомерных действий в экономической сфере достаточно широк и приводит к материальному ущербу, наносимому государству и обществу в целом. Экономические правонарушения оказывают негативное воздействие на реализацию национальных программ и социальных проектов, направленных на повышение устойчивости агробизнеса и сельских территорий, а также обеспечение продовольственной безопасности и импортозамещения. Охарактеризованы особенности неправомерных экономических действий. Разработаны отдельные элементы методологии комплексной судебно-экономической экспертизы применительно к категории дел, связанных с незаконным получением государственной помощи в агропромышленном секторе. Обоснован подход к применению методов проведения бухгалтерской экспертизы и использования контрольно-ревизионных и экспертных процедур при противодействии экономической преступности. Раскрыты методические положения проведения судебно-экономической экспертизы по делам о незаконном получении и использовании субсидий из областного бюджета на развитие молочного и мясного скотоводства по материалам конкретных экспертных заключений. Предложен алгоритм и перечень рассматриваемых процедур комплексной судебно-экономической экспертизы о нецелевом использовании полученных средств из областного бюджета с раскрытием особенностей их применения.

**Ключевые слова:** экономическая преступность, методы финансового контроля, контрольно-ревизионные и экспертные процедуры, судебно-экономическая экспертиза, государственные субсидии

**Для цитирования:** Звягин С.А., Ширококов В.Г., Артемов Е.С., Стрыгина И.Е., Чиркова М.Б. Развитие методологии комплексной судебно-экономической экспертизы по делам о незаконном получении субсидий в сельском хозяйстве // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. 2023. Т. 16, № 2(77). С. 269–285. [https://doi.org/10.53914/issn2071-2243\\_2023\\_2\\_269-285](https://doi.org/10.53914/issn2071-2243_2023_2_269-285).

5.2.3. REGIONAL AND SECTORAL ECONOMICS  
(ECONOMIC SCIENCES)

Original article

**Development of the methodology of comprehensive forensic economical  
examination in cases of illegal receiving subsidies in agriculture**

**Sergey A. Zvyagin<sup>1</sup>, Vladimir G. Shirobokov<sup>2✉</sup>, Evgeniy S. Artemov<sup>3</sup>,  
Inna E. Strygina<sup>4</sup>, Maria B. Chirkova<sup>5</sup>**

<sup>1</sup>Voronezh State University, Voronezh, Russia

<sup>2, 3, 5</sup>Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Voronezh, Russia

<sup>4</sup>Voronezh Institute of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation,  
Voronezh, Russia

<sup>2</sup>ssn3@bk.ru✉

**Abstract.** Currently, there is much tension around the issue of diagnosis and prevention of offenses in the field of economic activities. One of the types of crimes in this area is the illegal receipt of subsidies in the agro-industrial sector of the economy, the unlawful and inefficient diversion of funds, which negatively affects financial and budgetary relations. When receiving subsidies, not all agribusiness entities provide reliable information on the types of activities to the public treasury of the region, and the reports reflect distorted data on profit performance, resulting in illegally receiving subsidies from the state budget. The authors indicated that the range of illegal actions in the economic sphere is quite wide, which leads to material damage inflicted on the state and society as a whole. Subsequently, economic offenses have a negative impact on the implementation of national programs and social projects aimed at increasing the sustainability of agribusiness and rural areas, as well as ensuring food security and import substitution. The authors also characterized features of illegal economic actions; developed separate elements of the methodology of complex forensic economical examination with regard to the category of cases related to the illegal receipt of state aid in the agro-industrial sector; substantiated the approach to the application of methods of accounting expertise and the use of audit and expert procedures in countering economic crime; disclosed methodological provisions of conducting a forensic economical examination in cases of illegal receipt and use of subsidies from the regional budget for the development of dairy and beef cattle breeding based on the findings of the expert studies; proposed the algorithm and the list of the considered procedures of complex forensic economical examination on misuse of funds received from the regional budget with the disclosure of the features of their application.

**Keywords:** economic crime, methods of financial control, audit and expert procedures, forensic economical examination, state subsidies

**For citation:** Zvyagin S.A., Shirobokov V.G., Artemov E.S., Strygina I.E., Chirkova M.B. Development of the methodology of comprehensive forensic economical examination in cases of illegal receiving subsidies in agriculture. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Vestnik of Voronezh State Agrarian University*. 2023;16(2):269-285. (In Russ.). [https://doi.org/10.53914/issn2071-2243\\_2023\\_2\\_269-285](https://doi.org/10.53914/issn2071-2243_2023_2_269-285).

**В** современной отечественной криминологии под экономической преступностью понимают «совокупность корыстных посягательств на используемую для хозяйственной деятельности собственность, установленный порядок управления экономическими процессами и экономические права граждан со стороны лиц, выполняющих определенные функции в системе экономических отношений» [4, с. 628].

Диапазон неправомερных действий в экономической сфере достаточно широк, что, несомненно, проявляется в значительном материальном ущербе, наносимом как государству, обществу, экономическим субъектам, так и отдельным собственникам. Кроме того, последствия таких действий сказываются на системах управления различного уровня, на товарно-денежных отношениях, тормозят процессы продвижения национальных программ и отечественных социальных проектов.

Практика противодействия экономической преступности показывает, что преступления в экономической сфере представляют собой категорию, включающую сложную совокупность различных видов противоправных уголовно-наказуемых экономических действий, среди которых преобладают хищения, присвоения, растраты, сокрытие доходов, обман потребителей, мошенничество и др. В финансово-экономической сфере широкое распространение получили преступления, связанные с незаконным получением и использованием кредитов (получение сумм кредита в завышенном размере, необоснованные сроки получения кредита, несвоевременный возврат кредитных ресурсов, преднамеренное банкротство с целью невозврата кредита) [7]. В сельском хозяйстве одним из видов противоправных экономических действий является незаконное получение аграрными организациями субсидий из государственного бюджета.

Преступления экономической направленности помимо социальной опасности оказывают негативное влияние на функционирование национальной экономики, институтов гражданского общества, нарушают установленный порядок регулирования материальной базы общественного производства. Необоснованное получение субсидий на развитие аграрного бизнеса приводит к нецелевому использованию государственной помощи и снижению эффективности проводимых мероприятий в области государственной политики.

На протяжении нескольких десятилетий ученые и практики выделяют следующие особенности неправомерных экономических действий:

- в отличие от общеуголовных преступлений так называемая «беловоротничковая» преступность по своей сути составляет основу жизнедеятельности значительной части населения страны, формируя полукриминальный менталитет;

- чаще всего экономическая преступность выступает в организованной форме, что значительно затрудняет функционирование систем контроля и противодействия;

- материальный ущерб от противоправных экономических действий в прямом исчислении составляет значительные суммы, а в косвенном измерении не поддается оценке. Так, по данным Министерства внутренних дел РФ ущерб от экономических преступлений в 2021 г. увеличился в два раза в годовом выражении и составил 642 млрд руб. [9];

- латентный характер экономической преступности, в результате чего весомая часть подобных противоправных действий остается не выявленной, что также отрицательно сказывается на развитии современной национальной экономики.

Совокупность этих признаков относится и к фактам незаконного получения субсидий аграрными организациями, которые становятся как объектами финансового государственного контроля, так и расследований, проводимых следственными органами.

В связи со сложностью расследований такого рода преступлений имеется необходимость в совершенствовании системы контроля в сфере экономики, формировании качественного методического инструментария выявления фактов нарушений законодательства, их документирования, расследования, доказывания и предупреждения противоправных действий хозяйствующих субъектов.

Принято считать, что основными видами контроля являются:

- государственный финансовый контроль, проводимый федеральными и муниципальными органами;

- внутренний контроль хозяйствующих субъектов;

- независимый аудит;

- общественный контроль.

С целью реализации комплексного подхода важное значение имеет разработка единой концепции финансового контроля, в которой будет представлено взаимодействие различных видов контроля [2]. При расследовании экономических преступлений у следственных или судебных органов возникает ряд проблем, связанных с получением достоверной экономической информации. Такие проблемы решаются путем назначения судебно-бухгалтерской или судебно-экономической экспертизы. В связи с тем, что такие экспертизы тесно связаны с соблюдением уголовного, гражданского и трудового права, а также соблюдением правил расследования и судебных процедур, судебно-экономические и судебно-бухгалтерские экспертизы могут быть выделены в особый вид контроля, который является составной компонентой общей финансовой контрольной системы [11, 13]. Организация контрольной деятельности предполагает комплексный подход к развитию методологии путем определения принципов, форм и методов финансового контроля, а также процедур (контрольных действий). В соответствии с законодательством государственный финансовый контроль осуществляется на основе таких принципов, как:

- законность и обоснованность;

- стимулирование добросовестного соблюдения обязательных требований;

- соразмерность вмешательства в деятельность контролируемых лиц;

- охрана прав и законных интересов, уважение достоинства личности, деловой репутации контролируемых лиц;

- недопустимость злоупотребления правом;

- соблюдение охраняемой законом тайны;

- открытость и доступность информации об организации и осуществлении государственного контроля (надзора), муниципального контроля;

- оперативность при осуществлении государственного контроля (надзора), муниципального контроля [12].

Принципы финансового контроля имеют общий характер и применимы к организации внутренних контрольных мероприятий хозяйствующих субъектов и внешнего аудиторского контроля.

В качестве этических принципов аудиторской проверки принято выделять следующие:

- честность;
- объективность;
- профессиональную компетентность и должную тщательность;
- конфиденциальность;
- профессиональное поведение [5].

Совокупность общих принципов и этических норм имеет важное значение и при осуществлении экспертной деятельности.

По формам осуществления контроля различают следующие контрольные проверки: превентивные, текущие, тематические, ревизии, комплексные ревизии. При проведении контрольных действий, включая действия экспертов, используются общенаучные и частные методы. Охарактеризуем основные из них.

Синтез – метод изучения объекта в его целостности, единстве и взаимосвязи частей. В финансово-хозяйственном контроле и в экспертной деятельности синтез предполагает проведение как экономического, так и других видов анализа (технико-технологического, экологического и др.). Этот метод позволяет соединить объекты, расчлененные в процессе различных видов анализа и результатов оценочной деятельности, установить их связь и познать предмет как единое целое. Применительно к процессу расследования дел о незаконном получении субсидий, к объединению результатов анализа организации бизнес-процессов, продуктивности животных, способов содержания, рационов кормления и других элементов технологического процесса в животноводстве позволяют сделать вывод о наличии или отсутствии фактов нарушений.

Индукция – прием исследования, представляющий собой умозаключение от частных факторов к общим выводам, то есть вывод о состоянии объекта делается на основании исследования отдельных его сторон. Например, экспертиза фактов, отражающих суммы полученной организацией государственной помощи в виде субсидий, проводится первоначально по данным Соглашений о предоставлении субсидий, заключенных с распорядителем бюджетных средств, первичных и сводных документов, отражающих надой молока, движение животных, их кормление, сведений регистров аналитического и синтетического учета, а затем – по данным официальной отчетности.

Дедукция – исследование состояния объекта в целом и на основе логических рассуждений, обобщение результатов о его составных элементах, т.е. умозаключение от общего к частному. При исследовании законности получения государственных субсидий изучается законодательство, регулирующее правила предоставления субсидий и определяющее их целевое использование, затем изучаются факты получения конкретных сумм получаемой государственной помощи хозяйствующим субъектом и делается вывод о правомерности получения ресурсов, выделяемых государством и их целевом использовании.

Конкретизация – исследование конкретных свойств объектов при всем многообразии их характеристик. Например, при исследовании законности получения и использования кредита исследуются финансовые показатели деятельности субъекта, его кредитные операции, а также фактические данные, характеризующие получение и использование кредитных денежных ресурсов, выявляются негативные отклонения в этих процессах и их влияние на кредитоспособность [7].

При исследовании правомерности получения субсидий нельзя ограничиваться оценкой только финансовых показателей: подлежат исследованию не только экономические показатели, но и технико-технологические параметры развития отрасли (способ-

бы и системы содержания, уровень кормления различных групп животных в разрезе направлений выращивания, обоснованность перевода животных из группы в группу, порядок осеменения, сроки отъема молодняка от маточного поголовья и др.).

Системный анализ предполагает изучение объекта исследования как совокупности элементов, образующих систему, по которым можно дать оценку поведения хозяйствующего субъекта под действием взаимосвязанных факторов, влияющих на его функционирование с позиции законности и экономической целесообразности.

Расчетно-аналитические методы включают аналитические приемы, используемые контролером или экспертом в экспертном производстве. Применение в исследованиях судебно-бухгалтерской и судебно-экономической экспертизы расчетно-аналитических методов позволяет установить общее состояние объектов, подвергающихся экспертному исследованию (законность и целесообразность получения кредита, государственного финансирования, заключения сделок с контрагентами, соблюдение налогового законодательства и др.).

Проверка арифметических расчетов (пересчет) представляет собой проверку точности арифметических расчетов в первичных документах, бухгалтерских записях, бухгалтерской статистической и налоговой отчетности. В большинстве случаев пересчет выполняется экспертом самостоятельно.

Проверка документов (инспектирование): документальная информация может быть внутренней, внешней, внешней или внутренней одновременно. Документы, подготовленные и обработанные внутри экономического субъекта, являются внутренними. Путем получения информации от контрагентов по запросу контролеров и экспертов могут привлекаться и внешние документы. Проверка документов заключается в том, что финансовый контролер или эксперт-бухгалтер должен убедиться в достоверности и доброкачественности определенного документа. При сопоставлении сведений внутренних и внешних документов появляется возможность выявить искажения данных внутренних документов и определить размер негативных отклонений.

Особое место в системе контроля занимают не только методические, но и процедурные вопросы проведения контрольно-ревизионных и экспертных мероприятий по фактам неправомερных экономических действий [5]. Специальные контрольно-ревизионные и экспертные методы не могут применяться без соответствующих процедур. На тесную связь контрольных методов и соответствующих им процедур в бухгалтерской экспертизе указывал основоположник теории судебно-бухгалтерской экспертизы Н.Т. Белуха [3]. Вместе с тем в научной литературе не в полной мере раскрывается содержание категории «процедура» применительно к системе финансового контроля и экспертной деятельности. Определения рассматриваемой категории не всегда соответствуют современному уровню контрольно-ревизионной и экспертной деятельности. Например, Ш.И. Алибеков трактует процедуры бухгалтерской экспертизы, как «выполнение определенных конкретных действий экспертом-бухгалтером при исследовании представленных бухгалтерских документов и другой информации для получения доказательств» [1, с. 44].

С целью исключения одностороннего характера и отражения соответствия контрольного метода определенной ревизионной или экспертной процедуре целесообразно расширить содержание категории «процедура» применительно к содержанию объекта исследования. «Процедура» (от латинского *procedure* – продвигаться) означает официально установленный порядок действий при обсуждении, ведении какого-либо дела [17, с. 407]. В словаре русского языка С.И. Ожегова дается следующее определение процедуры: официальный порядок действий, выполнения, обсуждения чего-нибудь [14, с. 558]. Исходя из общенаучных подходов можно дать следующее определение категории «процедура» применительно к контрольно-ревизионной и экспертной работе:

это взаимосвязанный с конкретным контрольным методом порядок действий проверяющего или эксперта и их воздействия на исследуемые объекты проверки (экспертизы) для достижения необходимого результата, формулирования вывода и формирования соответствующего экспертного заключения. При формировании организационно-методической составляющей финансово-контрольной деятельности применение контрольных и экспертных методов во взаимосвязи с процедурами дает возможность повысить достоверность сведений и усилить доказательную базу при проведении следственных действий.

Порядок применения соответствующих процедур в аудите раскрывается в Международном стандарте аудита 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски» [10]. В стандарте обозначены следующие виды аудиторских процедур: аудиторские процедуры общего характера, аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски существенного искажения на уровне предпосылок, процедуры проверки по существу, тестирование средств контроля, аналитические процедуры проверки по существу, процедуры проверки по существу в ответ на значительные риски.

Применение контрольно-ревизионных и экспертных процедур значительно отличается от порядка и условий использований процедурного аппарата, используемого при аудиторских проверках [6]. Это обусловлено различием целей и задач рассматриваемых видов деятельности, применяемых методов контроля, в формулировании и оформлении результатов работы, в условиях оплаты деятельности и др. В то же время процедуры в контрольно-ревизионной деятельности, осуществляемой государственными органами, аналогичны подходу к выбору процедурного инструментария, применяемого в судебной экспертно-бухгалтерской деятельности.

Во всех видах контрольной деятельности целесообразно применение комплексного подхода при проведении контрольно-ревизионных и экспертных процедур. В зависимости от объекта проверки в практической деятельности комплекс контрольно-ревизионных и экспертных мероприятий может быть представлен перечнем организационных, нормативно-правовых, расчетно-вычислительных, логических и аналитических процедур, а также процедур моделирования и прослеживания. В составе контрольно-ревизионных и экспертных мероприятий может быть выделена процедура сопоставления [1, с. 45]. Подобное контрольное действие широко применяется при реализации метода документальной проверки, включая проверку законности получения государственной помощи. Сопоставление бухгалтерских документов, полученных из разных источников различного уровня, широко распространено при проведении контрольно-ревизионной и экспертной работы.

Охарактеризуем содержание контрольно-ревизионных и экспертных процедур.

К организационным процедурам следует относить порядок изучения и ознакомления проверяющего (эксперта-бухгалтера) с организационной и плановой документацией, объемом предстоящих работ, объектами контроля, а также выбор соответствующих методик контрольно-ревизионной (экспертной) работы. При проведении экспертизы по делам о незаконном получении субсидий детально исследуется содержание нормативных документов, регламентирующих порядок и условия представления государственной помощи аграрным организациям, а также необходимые формы отчетности, предоставляемые хозяйствующими субъектами распорядителю бюджетных средств.

В состав нормативно-правовых процедур необходимо включить порядок действий ревизора или эксперта-бухгалтера по проверке (исследованию) объектов контроля с точки зрения их соответствия действующим нормативным актам [16].

В условиях информационной и цифровой экономики важное место занимает процедура моделирования. Использование процедур моделирования подразумевает формирование информационных и организационных моделей проверки (экспертизы)

соответствующих объектов бухгалтерского учета с целью упорядочения контрольно-ревизионных (экспертных) работ и выполнения их в установленные сроки. Так, при проведении контрольно-ревизионных (экспертных) работ в отношении объектов интеллектуальной собственности соответствующие нормативно-правовые материалы по ним и имеющаяся бухгалтерская документация, отражающая их движение, позволят сформировать модель возможных фактов хозяйственной жизни, совершаемых противоправных действий с конкретной категорией ресурсов (применительно к объекту данного исследования с величиной полученных бюджетных средств).

Одним из наиболее востребованных видов контрольно-ревизионных и экспертных процедур являются расчетно-вычислительные процедуры. Они позволяют определить порядок применения необходимых расчетов для достижения поставленной цели, формулирования вывода и формирования соответствующего заключения. С целью сокращения трудоемкости проведения таких процедур целесообразно использование современных вычислительных средств и пакетов программного обеспечения.

Применение логических процедур в контрольно-ревизионной (экспертной) работе связано с выстраиванием логической концепции проведения контрольных действий исходя из формирующейся ситуации на конкретном объекте финансового контроля.

Процедуры аналитические предполагают разделение исследуемых (проверяемых) объектов на части для последующего контрольного (экспертного) воздействия. Так, при проведении контрольно-ревизионных и экспертных действий в отношении получения бюджетных средств экономическими субъектами помимо необходимых бухгалтерских документов контролю подвергаются задействованные в формировании сумм целевого финансирования синтетические и аналитические счета бухгалтерского учета, а также соответствующие статьи баланса и отчета о движении денежных средств.

Прослеживание представляет собой процедуру, в ходе которой финансовый контролер, аудитор или эксперт-бухгалтер проверяет определенные массивы первичных документов, отражение их данных в регистрах синтетического и аналитического учета в отчетности, соответствие типовой корреспонденции счетов плану счетов и положениям федеральных стандартов по бухгалтерскому учету, методическим рекомендациям различного уровня. Особое внимание уделяется соответствию положениям федеральных стандартов и обоснованности отражения фактов хозяйственной жизни в переходный период при изменении в бухгалтерском и налоговом законодательстве.

Возникает необходимость реализации методов исследования через применение процедур контрольно-ревизионной и экспертной работы. Рассматриваемые контрольно-ревизионные и экспертные процедуры являются взаимозависимыми и не могут использоваться обособлено друг от друга. Конкретные аспекты использования методов и процедур, применяемых при судебно-экономической экспертизе правонарушений в сфере экономики, зависят от предмета и объектов исследования. Каждый вид экспертизы подразумевает определение предмета и решение определенных задач, стоящих перед экспертами. Законодательством не закреплено определение предмета судебно-экономической экспертизы.

Проблема определения предмета конкретной экспертизы имеет важное значение для построения методологии [8, 15, 19]. Предметом судебно-экономической экспертизы по делам о незаконном получении и использовании бюджетных средств являются факты и фактические данные, устанавливаемые экспертами, обладающими компетенциями в области бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, а также в конкретной области хозяйственной деятельности и организации производства в целях расследования незаконного получения и использования субсидий путем определения и исследования признаков внесения искажений в первичные документы и формы отчетности, сумм и другой экономической и специальной информации, отраженной в различных источниках данных.

Каждый вид судебно-экономической экспертизы подразумевает решение задач, поставленных перед экспертами следственными органами или судом. Применительно к объекту исследования перечень задач зависит от порядка получения субсидий, предусмотренного соглашениями, заключенными между распорядителем бюджетных средств и хозяйствующим субъектом. В соответствии с действующими нормативными документами, регламентирующими порядок и величину получения субсидий, предполагается государственная поддержка увеличения продуктивности молочного скотоводства и рост поголовья в мясном скотоводстве.

При проведении конкретных экспертиз в молочном скотоводстве субсидированию подлежали затраты, понесенные сельскохозяйственными товаропроизводителями, осуществляющими производство сельскохозяйственной продукции, ее первичную и последующую (промышленную) переработку, на 1 кг реализованного и (или) отгруженного на собственную переработку коровьего и (или) козьего молока в году, предшествующем году получения субсидии.

Размер субсидии рассчитывался по следующей формуле:

$$C = M \times B, \quad (1)$$

где  $C$  – размер субсидии, руб.;

$M$  – валовый объем коровьего и (или) козьего молока, реализованного и (или) отгруженного на собственную переработку получателем субсидии за год, предшествующий году получения субсидии, кг;

$B$  – размер ставки субсидии на 1 кг реализованного и (или) отгруженного на собственную переработку коровьего и (или) козьего молока.

Субсидия предоставляется по ставкам, утверждаемым главным распорядителем бюджетных средств. С целью стимулирования повышения молочной продуктивности распорядителем бюджетных средств при определении ставок устанавливаются повышающие коэффициенты. Размер коэффициента зависит от средней молочной продуктивности коров за отчетный финансовый год.

В мясном скотоводстве целью предоставления субсидии является оказание поддержки сельскохозяйственным товаропроизводителям на развитие этого направления животноводства по возмещению части понесенных затрат (без учета налога на добавленную стоимость) по направлению – содержание 1 головы крупного рогатого скота специализированных мясных и помесных пород, находящегося в хозяйстве на 1 января текущего года, за исключением племенных животных и телок на откорме.

В исследуемом периоде размер субсидии на содержание 1 головы крупного рогатого скота специализированных мясных и помесных пород, находящегося в хозяйстве по состоянию на 1 января текущего года, рассчитывалось по следующей формуле:

$$C = (Посн \times Хосн) + (Пмол \times Хмол), \quad (2)$$

где  $C$  – размер субсидии, предоставляемой получателю субсидии, руб.;

Посн – поголовье коров и быков-производителей, подлежащее субсидированию, гол.;

Пмол – поголовье нетелей и телок, подлежащее субсидированию, гол.;

Хосн – размер ставки субсидии на содержание 1 головы коров и быков-производителей, руб.;

Хмол – размер ставки субсидии на содержание 1 головы нетелей и телок, руб.

В большинстве случаев хозяйствующие субъекты получают субсидии только на развитие молочного скотоводства или мясного скотоводства. Отдельные организации претендуют на получение субсидий как на развитие молочного, так и мясного скотоводства. В этом случае перечень задач судебно-бухгалтерской экспертизы расширяется, и она приобретает масштабы комплексной судебно-экономической экспертизы. Незаконность получения субсидий на развитие молочного скотоводства может быть



обусловлена искажением сведений о надое молока от животных молочного направления (за счет включения в общую массу молока продукции, полученной от животных мясного направления; ненадлежащей или полностью отсутствующей идентификации животных, содержащихся в различных половозрастных группах; нарушения сроков документального оформления перевода животных из одной производственной группы в другую, в том числе и нетелей в основное стадо; сокрытие сроков отела и др.). Необоснованность получения субсидий в мясном скотоводстве может быть вызвана фактами учета в составе животных мясного скотоводства молодняка и взрослых животных, необоснованно переведенных из половозрастных групп животных молочного скотоводства и др. Решение задач экспертизы сводится не только к применению бухгалтерских методов, но и предполагает формулирование выводов, связанных с технологией и организацией производства, а также биологическими особенностями развития и содержания скота различных пород.

Применительно к судебно-экономической экспертизе по делам о незаконном получении и использовании субсидий на развитие молочного и мясного скотоводства можно выделить следующие задачи, которые решаются экспертами при проведении исследования:

1) определение количества скота мясного направления продуктивности в хозяйствующем субъекте по состоянию на отчетные даты, дающего право на получение субсидий на развитие мясного скотоводства;

2) определение массы товарного молока и молока, использованного на собственные нужды, а также прироста молочной продуктивности животных за отчетный период, по которому рассчитывается размер субсидий в молочном скотоводстве с учетом повышающих коэффициентов;

3) установление наличия или отсутствия фактов или признаков расхождения в учетных и отчетных данных хозяйствующего субъекта по операциям, дающим право на получение бюджетных средств на поддержку различных направлений скотоводства;

4) определение соответствия данных о наличии скота по направлениям (мясного, молочного, комбинированного), количестве и качестве молока, предоставляемых в государственные органы управления для получения субсидий, и данных бухгалтерской финансовой отчетности, предоставляемой в специализированных ведомственных формах отчетности в органы государственной статистики;

5) установление искажения фактов хозяйственной жизни, влияющих на величину субсидий, полученных хозяйствующим субъектом в исследуемом периоде;

6) установление правильности определения продуктивности животных в течение отчетного периода;

7) установление обоснованности и объективности отражения в учетных первичных и сводных документах сведений о переводе животных из группы в группу;

8) анализ обоснованности раздельного учета и формирования отчетности о животных мясного и молочного направления.

При назначении судебно-экономической экспертизы по данной категории дел могут быть поставлены следующие вопросы:

1) имелось ли в хозяйствующем субъекте поголовье скота мясного и молочного направления по состоянию на 01.01.20X0 года, на 31.01.20X0 года и на 01.02.20X1 года? Его количество с разбивкой по направлениям (мясное, молочное, мясо-молочное)? Вопросы могут детализироваться с разбивкой о предоставлении информации по группам животных: коровы молочного направления; коровы мясного направления; быки племенные мясного направления; поголовье, находящееся на откорме. В случае содержания животных комбинированных пород требуется подтвердить или опровергнуть сведения о количестве поголовья животных для производства мясной и молочной продукции.

2) каков уровень продуктивности на 1 фуражную корову в отчетном периоде с 01.01.20X0 года по 31.12.20X0 года?

3) соответствуют ли данные бухгалтерского учета сведениям о наличии и движении поголовья (с разбивкой по направлениям продуктивности) данным, предоставленным руководством организации распорядителю субсидий в обоснование получения субсидий по Соглашению о предоставлении субсидий. Если имело место несоответствие, то в чем оно заключается?

4) соответствуют ли сведения, предоставляемые органам статистики в форме 24-сх – «Сведения о состоянии животноводства» и государственным органам управления в формах ведомственной отчетности (Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции животноводства (форма 13-АПК) и Отчет о наличии животных (форма 15-АПК) – данным бухгалтерского учета и сведениям, предоставленным для получения субсидий?

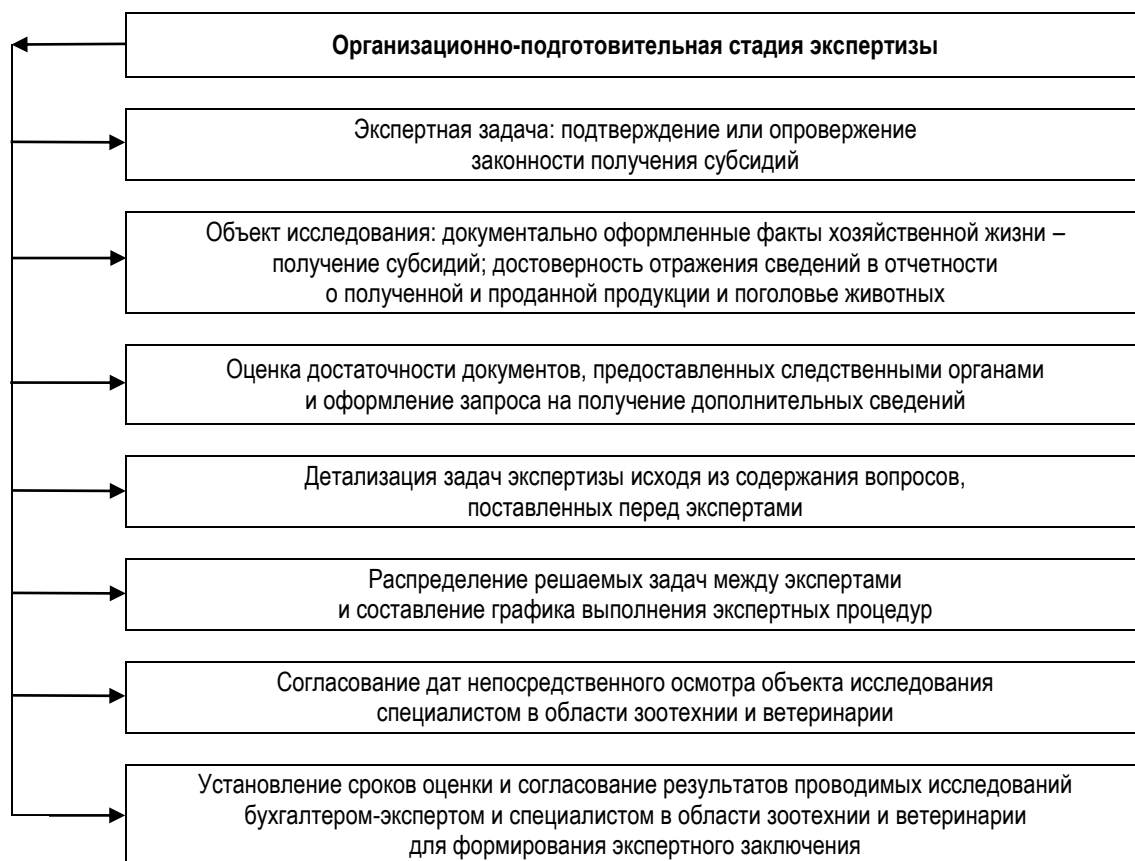
Вопросы могут охватывать ряд смежных периодов. Для ответа на эти вопросы при проведении экспертизы экспертной группе предстоит решать промежуточные задачи. При этом выясняют следующие моменты. Какова динамика движения поголовья животных в разрезе половозрастных групп в течение проверяемого периода в целом по организации и в разрезе подразделений? Имело ли место нарушение в сроках перевода животных из одной группы в другую? Достоверны ли сведения о количестве надоенного молока и полученном приплоде в целом по организации, а также в разрезе направлений животноводства и молочно-товарных ферм? Осуществлялось ли раздельное кормление взрослых животных мясного и молочного направления? Соблюдались ли типовые схемы содержания приплода животных мясного направления (системы и способы содержания, свойственные для мясного скотоводства, сроки отъема телят от коров мясного направления)? Достаточное ли количество племенных животных и закупленного племенного материала, которые необходимы для воспроизводства поголовья соответствующего направления, естественное или искусственное осеменение? Достоверны ли сведения о количестве надоенного молока, в том числе использованного на собственные нужды и реализованного по различным каналам? Тожественны ли сведения, отраженные в первичных и сводных документах о наличии и движении скота, данным, сформированным в системе аналитического учета по счету 01 «Основные средства» и 11 «Животные на выращивании и откорме»? Идентичны ли данные о среднегодовой численности животных мясного и молочного направления сведениям, отраженным в справках о ветеринарно-санитарном благополучии на молочных фермах, выдаваемых государственными ветеринарными органами?

В целях установления полных сведений по системе признаков хозяйственного механизма совершения экономического преступления – наличие способов искажения отчетных показателей, а также их влияние на размер получаемых субсидий – необходимо использование комплексного подхода. С позиции теории судебной экспертизы под комплексным подходом понимают использование специальных знаний и методов из области одной специальности при производстве экспертизы, относящейся к другой специальности [8, 15, 19]. Как видим, ряд поставленных вопросов и решаемых задач выходит за рамки бухгалтерского учета и отчетности и требует мнения квалифицированных специалистов в области зооветеринарной деятельности, которые вместе с бухгалтерами-экспертами должны заниматься решением задач экономической экспертизы и подготовкой ответов на вопросы, поставленные следователями или судом.

Необходимость применения комплексной судебно-экономической экспертизы при расследовании по делам, связанным с незаконным получением государственной поддержки на развитие скотоводства, обусловлена сложной системой технологических и организационно-экономических аспектов деятельности скотоводческих сельскохозяйственных организаций, требующей системно-комплексного исследования. Проведение

комплексной судебно-экономической экспертизы позволяет системно и разносторонне с привлечением экспертов в области разведения и кормления животных исследовать хозяйственную деятельность организации, объединить результаты бухгалтерских экспертных исследований с результатами специальных исследований в области зоотехнии и ветеринарии, сделать общие выводы, обеспечить соблюдение принципа взаимной увязки результатов экспертиз, проводимых в разных областях деятельности и полноту и высокую степень достоверности результатов проводимых экспертных исследований.

Комплексная судебно-экономическая экспертиза о незаконном получении субсидий на развитие скотоводства может быть представлена в виде организационно-подготовительной (рис.), исследовательской и заключительной стадий.



**Содержание организационно-подготовительной стадии экспертизы**

Источник: составлено авторами.

Для проведения исследования по делам получения субсидий в качестве информационной базы должны использоваться как бухгалтерские документы, так и документы зоотехнического и ветеринарного учета. К документам, используемым бухгалтером-экспертом, относятся:

1) документы по учету надоя и движения молока (Ведомость движения молока; Журналы учета надоя молока за 2 периода; ТТН (молсырье); Ведомость бракованного молока; Накладные внутрихозяйственного назначения; Талоны водителя и др.);

2) документы по начислению оплаты труда дояркам за надоенное молоко (Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства);

3) документы по учету наличия и движения скота на фермах (Отчеты о движении скота с приложенными первичными документами; Акты на оприходование приплода; Акты на перевод животных из группы в группу; Расчеты определения привеса; ТТН (животные) и др.). В организации составляются документы по каждой ферме в разрезе направлений (молочное и мясное);

4) документы по учету расхода кормов (ведомости учета расхода кормов), указанные документы представлены по фермам, в разрезе групп животных, закрепленных за доярками (но документы велись без четкого разделения на половозрастные группы животных с учетом физиологического состояния и показателей продуктивности как по мясному направлению, так и молочному).

5) инвентарные карточки учета объекта основных средств в части учета взрослого поголовья;

6) статистическая отчетность по форме 24-сх – «Сведения о состоянии животноводства»;

7) Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции животноводства (форма 13 АПК) – годовой, предоставляемый в администрацию субъектов Российской Федерации;

8) копии Соглашения (договор) между главным распорядителем средства областного бюджета и юридическим лицом (за исключением государственных учреждений), индивидуальным предпринимателем, физическим лицом – производителем товаров, работ, услуг о предоставлении субсидий из областного бюджета на возмещение недополученных доходов и (или) затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, с приложениями и копия Отчета о движении скота и птицы на ферме;

9) копии Соглашения (договор) между главным распорядителем средств областного бюджета и юридическим лицом (за исключением государственных учреждений), индивидуальным предпринимателем, физическим лицом – производителем товаров, работ, услуг о предоставлении субсидий из областного бюджета на возмещение недополученных доходов и (или) затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, с приложениями, отражающими сведения о надое и продаже молока.

Перечислим документы, используемые специалистами по зоотехнической работе.

1. Акт выбраковки животных из основного стада; Журнал учета расхода кормов; Акт контрольной дойки; Акт отбора проб молока животных; Товарно-транспортная накладная (животные); договоры покупки племенных животных (телки, нетели (голов), быки-производители) и племенной продукции (сперма (дозы), эмбрионы (шт.)) и др.; Акт регистрации приплода животных; Племенные свидетельства; Акт проведения осеменения животных; Акт определения стельности животных; Акт проведения запуска коров; Журнал выращивания молодняка крупного рогатого скота; Журнал искусственного осеменения, запуска и отелов коров и осемененных телок; Характеристика коров по молочной продуктивности и живой массе за 305 дней последней законченной лактации.

2. Справки о ветеринарно-санитарном благополучии на молочных фермах, оформляемые в системе ФГИС «Меркурий», предоставленные на электронном и бумажном носителях, а также справки, оформленные ветеринарным врачом, о численности дойного поголовья, от которого взяты пробы молока, используемого для анализа при оформлении Справок безопасности молока, которые могут быть оформлены в произвольной форме.

3. Ветеринарные свидетельства, подтверждающие закупку и продажу животных с указанием пород животных.

4. Справка государственной ветеринарной службы о проведенных мероприятиях по вакцинации поголовья крупного рогатого скота, принадлежащего хозяйствующему субъекту.

5. Документы на закупку племенного скота (договоры, племенные свидетельства) и племенного материала.

Исследовательская и заключительная стадии комплексной судебно-экономической экспертизы проводятся поэтапно. Рассмотрим содержание этих этапов по вопросам, поставленным экспертам при исследовании по делам о незаконном получении субсидий.

*1 этап* – установление фактов соответствия (несоответствия) отражения сведений о количестве надоенного молока в различных документальных источниках. Инспектирование начинается с проверки правильности оформления первичных документов, отражающих сведения о количестве надоенного молока. По данным журналов учета надоенного молока устанавливается количество произведенного молока по каждому подразделению и каждой доярке и поголовье доившихся ими коров. В ходе проведения экспертизы может быть выявлен ряд нарушений. В отдельных хозяйствующих субъектах журнал учета надоя молока оформляется не по правилам: отсутствуют сведения о количестве животных, закрепленных за отдельными доярками; данные о количестве молока не подтверждаются подписями доярок – не актуализирован документ. Сопоставленные данные о количестве надоенного молока, отраженные в журналах учета надоя молока и расчетах начисленной оплаты труда работникам животноводства не всегда совпадают. При этом могут быть выявлены расхождения в отражении фамилий доярок, получающих зарплату за надой молока и фамилий доярок, осуществляющих доение коров. При проведении экспертизы установлено, что в журнале учета надоя молока изо дня в день отражаются одинаковые сведения о количестве надоенного молока утром, в обед и вечером. На этом этапе эксперты могут сделать вывод о том, что реальные сведения о фактическом надое молока не представлены в документах, переданных следственным органам, и отражаются во вспомогательных документах, которые используются для начисления заработной платы.

*2 этап* – выявление искажений в отчетности о наличии поголовья скота мясного и молочного направления. Проводится путем исследования организации раздельного кормления коров в разрезе молочного и мясного направлений. На этом этапе применяются метод инспектирования для исследования данных, отраженных в ведомостях расхода кормов в разрезе половозрастных групп и направлений животных. Несмотря на то, что в документах, предоставленных на получение субсидий на поддержку молочного и мясного скотоводства отражается дифференцировано поголовье скота молочного и мясного направления, данные об однотипном расходе кормов могут свидетельствовать о манипулировании отчетными сведениями о поголовье животных различных производственных направлений. О нарушении свидетельствует то, что поголовье животных, отраженное в отчетности в разрезе мясного и молочного направления, фактически кормится исходя из одинаковых рационов. Специалистом по зоотехнии выявлено, что существующие рационы не соответствуют требованиям, предъявляемым к системам кормления в мясном скотоводстве. По данным ведомости учета расхода кормов выявляется факт несвоевременного перевода нетелей во взрослое стадо (количество поголовья дойных коров, отраженных в ведомостях, значительно превышает количество животных основного стада, представленного в отчетах о движении скота и птицы). Эксперты расчетным путем определяют количество сухостойных коров и исходя из физиологического периода стельности маточного поголовья рассчитывают величину превышения количества фактического дойного поголовья коров и данных о количестве животных, отраженных в документах и учетных регистрах по учету поголовья. Исходя из этого эксперты делают вывод о преднамеренном занижении сведений о количестве дойных коров молочного направления с целью завышения их продуктивности, дающей право на получение субсидий с учетом повышающих коэффициентов.

*3 этап* – исследование технологии содержания и обоснованности перевода телят молочного и мясного направления по половозрастным группам. Экспертами выявлено, что несмотря на раздельное отражение поголовья молодняка мясного и молочного

направления, может быть установлен факт однотипного содержания приплода и молодняка животных. При этом выявляют сроки отъема родившихся телят от коров. Типичное нарушение – несоблюдение технологии производства говядины в мясном скотоводстве. В соответствии с научно обоснованной технологией в мясном скотоводстве для значительного снижения затрат на производство высококачественной говядины родившихся телят принято содержать с коровой на протяжении 6–8 месяцев [18]. Используется система «корова – теленок», при которой телята находятся на подсосе. В случае выявления фактов отъема телят, числившихся в направлении мясного скотоводства в возрасте 20–30 дней, эксперты могут сделать вывод об искажении количества фуражных коров, принимаемых в расчет при определении молочной продуктивности. При этом молоко, фактически полученное от коров, отраженных в отчетности в группе животных мясного скотоводства, но учтенное на молочных фермах, завышает валовой надой молока и продуктивность животных основного стада, учтенных в группе молочного скотоводства.

*4 этап* – исследование операций перевода животных из группы нетели в группу коровы. Детальное исследование документов, отражающих перевод животных из одной половозрастной группы в другую группу, и сопоставление сведений о получении приплода от поголовья позволяет выявить факты манипулирования данными о поголовье продуктивных животных в связи с тем, что нетели после получения от них приплода не переводятся своевременно в группу коров основного стада. При проведении экспертиз выявлено нарушение сроков перевода от 7 до 20 месяцев. В связи с тем, что от нетелей получают товарное молоко, которое учитывается как полученное от основного молочного стада, такие нарушения также завышают продуктивность животных в отчетности организации и искажают статистическую отчетность в части молочной продуктивности и выхода приплода на 100 голов маточного поголовья.

*5 этап* – сравнение динамики продуктивности животных по подразделениям с нормативными данными о продуктивности по конкретной породе. Выявленная значительная дифференциация продуктивности животных по подразделениям в конкретные периоды (месяцы) и существенные отклонения от средних и рекордных показателей продуктивности конкретной породы также подтверждают предварительные выводы, сделанные на предыдущих этапах исследования, о преднамеренном искажении данных о поголовье животных молочного направления с целью обоснования получаемых субсидий из бюджета. По отдельным подразделениям в результате конкретных экспертиз наблюдалось завышение выхода телят на 100 голов маточного поголовья в 2 и более раз.

*6 этап* – расчетным путем определяется количество животных, подлежащих отражению общего поголовья фуражных коров в отчетности организации. Для этого путем применения процедур моделирования осуществляют корректировку учетных данных (отчетные данные уточняются за счет пересчета поголовья молочного стада и мясного стада коров по результатам выявленных искажений на предыдущих этапах исследования). Кроме расчетных процедур, применяются логические процедуры, основанные на научных знаниях в области зоотехнии.

*7 этап* – сравнение сведений о поголовье фуражных коров, отраженных в отчете о движении скота, и отчетности, предоставляемой государственным органам управления с данными о начисленной заработной плате за полученное молоко и уход за животными, а также со сведениями о кормлении животных и расчетными показателями о переводе нетелей и телок старше 2 лет позволяет определить количество доившихся животных и отклонения сведений, отраженных в отчетности от расчетных данных.

*8 этап* – осуществляется сравнение и совместная оценка результатов проводимых экспертных исследований, систематизация результатов исследования и составление заключения комплексной судебно-экономической экспертизы по делу о незаконном получении субсидий.

Непредоставление исходной документации, отражающей бизнес-процессы молочного и мясного скотоводства (например, актов о проведении осеменения животных, актов определения стельности животных, актов определения запуска коров, журналов искусственного осеменения и др.) не позволяет сделать точный вывод о наличии животных с разбивкой по направлениям скотоводства. Поэтому ответы на поставленные вопросы обосновываются расчетным путем: на основании полученных данных в ходе исследования и нормативных показателей формируется ответ о продуктивности животных и наличии скота с разбивкой по половозрастным группам и направлениям содержания.

В результате экспертами могут быть сделаны выводы о наличии в отчетности, представленной организацией для получения субсидий, преднамеренных искажений. При выявлении искажений в отдельных случаях может быть рассчитана сумма размера незаконно полученных денежных средств в виде субсидий.

### **Выводы**

Таким образом, исходя из результатов исследуемых экспертных заключений по делам о незаконном получении субсидий на развитие молочного и мясного скотоводства можно сделать вывод о том, что производство данных экспертиз представляет собой определенный алгоритм последовательных действий группы экспертов, в которую входят специалисты по бухгалтерскому учету и зоотехнии, основанный на комплексном применении методов и процедур контрольно-ревизионной и экспертной деятельности. Также стоит отметить, что отсутствие единого подхода к производству судебно-бухгалтерской и технологической экспертизы применительно к рассматриваемой категории дел вызывает необходимость адаптации общих методов и процедур, а также разработки конкретных методик комплексной судебно-экономической экспертизы применительно к условиям деятельности хозяйствующих субъектов.

---

### **Список источников**

1. Алибеков Ш.И. Судебно-бухгалтерская экспертиза. Москва: Юстицинформ, 2006. 144 с.
2. Арабян К.К. Единая концепция финансового контроля в Российской Федерации // Аудитор. 2014. № 2(228). С. 49–54.
3. Белуха Н.Т. Судебно-бухгалтерская экспертиза: учебное пособие. Москва: Дело, 1993. 272 с.
4. Ванюшкин С.В., Гришко А.Я., Демидов Ю.Н. и др. Криминология: учебник; под общ. ред. проф. А.И. Долговой. 3-е изд., перераб. и доп. Москва: Норма, 2005. 912 с.
5. Головин С.В. Развитие методологии ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2022. Т. 25, № 7(493). С. 806–818. DOI: 10.24891/ia.25.7.806.
6. Кеворкова Ж.А. Последовательность осуществления процедур бухгалтерской экспертизы финансовой отчетности // Модернизация экономики и управления: сборник научных статей II Международной научно-практической конференции (Ставрополь, 27 февраля 2014 г.). Ставрополь: Изд-во Ставролит, 2014. С. 180–181.
7. Козменкова С.В., Головкина Е. А. Экономическая экспертиза по делам о незаконном получении и использовании кредита: проблемы и особенности // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2022. № 17(545). С. 11–23.
8. Козменкова С.В., Груздева О.О. Использование комплексной судебно-экономической экспертизы по делам, связанным с искажением финансовой отчетности // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2020. № 13(493). С. 17–26.
9. МВД: ущерб от экономических преступлений достиг в 2021 году 642 млрд рублей [Электронный ресурс] // Вести.RU. Экономика. 30 января 2022 г. URL: <https://www.vesti.ru/finance/article/2670213> (дата обращения: 15.02.2023).

10. Международный стандарт аудита 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски»: Приказ Минфина России от 09.01.2019 № 2н (ред. от 27.10.2021) [Электронный ресурс]. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317265/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317265/) (дата обращения: 27.04.2023).
11. О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: Федеральный закон от 31.05.2001 № 73-ФЗ (ред. от 01.07.2021) [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru/12123142/> (дата обращения: 16.04.2023).
12. О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации: Федеральный закон от 31.07.2020 № 248-ФЗ (ред. от 14.07.2022) [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru/74449814/> (дата обращения: 16.04.2023).
13. О некоторых вопросах практики применения арбитражными судами законодательства об экспертизе: Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 04 апреля 2014 г. № 23 [Электронный ресурс]. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_162155/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162155/) (дата обращения: 15.05.2023).
14. Ожегов С.И. Словарь русского языка; под ред. Н.Ю. Шведовой. 14-е изд., стереотип. Москва: Русский язык, 1983. 816 с.
15. Россинская Е.Р. Методологические и правовые проблемы комплексных судебных экспертиз в условиях реформирования законодательства о судебно-экспертной деятельности // Вестник Московского университета МВД России. 2014. № 6. С. 12–18.
16. Серебрякова Т.Ю. Риски организации и внутренний экономический контроль: монография. Москва : ООО «Научно-издательский центр ИНФРА-М», 2018. 111 с.
17. Словарь иностранных слов. 11-е изд., стереотип. Москва: Русский язык, 1984. 608 с.
18. Шевхужев А.Ф., Легошин Г.П. Мясное скотоводство и производство говядины: учебник. Санкт-Петербург: Лань, 2021. 380 с.
19. Ярмак К.В. Современные тенденции развития комплексных экспертиз // Вестник Московского университета МВД России. 2014. № 6. С. 7–12.

## References

1. Alibekov Sh.I. Sudebno-bukhgalterskaya ekspertiza [Forensic accounting examination]. Moscow: Yustitsinform Press; 2006. 144 p. (In Russ.).
2. Arabyan K.K. Edinaya kontseptsiya finansovogo kontrolya v Rossijskoj Federatsii [Single concept of financial control in the Russian Federation]. *Auditor = Auditor*. 2014;2(228):49-54. (In Russ.).
3. Belukha N.T. Sudebno-bukhgalterskaya ekspertiza: uchebnoe posobie [Forensic accounting examination: study guide]. Moscow: Delo Press; 1993. 272 p. (In Russ.).
4. Vanyushkin S.V., Grishko A.Ya., Demidov Yu.N. et al. Kriminologiya: uchebnik; pod obshchey redaktsiej prof. A.I. Dolgovo. 3-e izd., pererab. i dop. [Criminology: textbook; under the general editorship of the professor A.I. Dolgova]. Moscow: Norma Press; 2005. 912 p. (In Russ.).
5. Golovin S.V. Razvitie metodologii vedomstvennogo kontrolya finansovo-khozyajstvennoj deyatel'nosti [Development of the methodology of departmental control of financial and economic activities]. *Mezhdunarodnyj bukhgalterskij uchet = International Accounting*. 2022;25(7):806-818. DOI 10.24891/ia.25.7.806. (In Russ.).
6. Kevorkova Zh.A. Posledovatel'nost' osushchestvleniya protsedur bukhgalterskoj ekspertizy finansovoj otchetnosti [Consistent implementation procedures of financial statements accounting examination]. Modernizatsiya ekonomiki i upravleniya: sbornik nauchnykh statej II Mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoy konferentsii (Stavropol', 27 fevralya 2014 g.) [Modernization of Economics and Management: collection of scientific articles of the II International Research-to-Practice Conference (Stavropol, February 27, 2014)]. Stavropol: Stavrolit Press; 2014:180-181. (In Russ.).
7. Kozmenkova S.V., Golovkina E.A. Ekonomicheskaya ekspertiza po delam o nezakonnom poluchenii i ispol'zovanii kredita: problemy i osobennosti [Economic examination in cases of illegal receipt and use of credit: problems and features]. *Bukhgalterskij uchet v byudzhetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*. 2022;17(545):11-23. (In Russ.).
8. Kozmenkova S.V., Gruzdeva O.O. Ispol'zovanie kompleksnoj sudebno-ekonomicheskoy ekspertizy po delam, svyazannym s iskazheniem finansovoj otchetnosti [The use of complex forensic-economic examination in cases related to distortion financial statements]. *Bukhgalterskij uchet v byudzhetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*. 2020;13(493):17-26. (In Russ.).
9. MVD: ushcherb ot ekonomicheskikh prestuplenij dostig v 2021 godu 642 mlrd rublej. Vesti.RU. Ekonomika. 30 yanvarya 2022 g. [The Ministry of Internal Affairs: the damage from economic crimes reached 642 billion rubles in 2021. Vesti.RU. Economics. January 30, 2022. URL: <https://www.vesti.ru/finance/article/2670213>. (In Russ.).
10. Mezhdunarodnyj standart audita 330 "Auditorskie protsedury v otvet na otsenennyye riski": Prikaz Minfina Rossii ot 09.01.2019 № 2n (red. ot 27.10.2021) [International Standard on Auditing 330 "Audit procedures in response to assessed risks": Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 2n of 09.01.2019 (revised at 27.10.2021)]. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317265/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317265/). (In Russ.).
11. O gosudarstvennoj sudebno-ekspertnoj deyatel'nosti v Rossijskoj Federatsii: Federal'nyj zakon ot 31.05.2001 № 73-FZ (red. ot 01.07.2021) [Concerning the state forensic expert activity in the Russian Federation: Federal Law No. 73-FZ of 31.05.2001 (as amended on 01.07.2021)]. URL: <https://base.garant.ru/12123142/>. (In Russ.).



12. O gosudarstvennom kontrole (nadzore) i munitsipal'nom kontrole v Rossijskoj Federatsii: Federal'nyj zakon ot 31.07.2020 № 248-FZ (red. ot 14.07.2022) [On State Control (Supervision) and Municipal Control in the Russian Federation: Federal Law No. 248-FZ of 31.07.2020 (as amended on 14.07.2022)]. URL: <https://base.garant.ru/74449814/>. (In Russ.).

13. O nekotorykh voprosakh praktiki primeneniya arbitrazhnymi sudami zakonodatel'stva ob ekspertize: Postanovlenie Plenuma Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossijskoj Federatsii ot 04 aprelya 2014 g. № 23 [On some issues of the practice of application by arbitration courts of legislation on expertise: Resolution of the Plenum of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation of April 04, 2014 No. 23]. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_162155/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162155/). (In Russ.).

14. Ozhegov S.I. Slovar' russkogo yazyka; pod red. N.Yu. Shvedovoj. 14-e izd., stereotip. [Dictionary of the Russian Language; under the editorship of N.Yu. Shvedova]. Moscow: Russian Language Press;1983. 816 p. (In Russ.).

15. Rossinskaya E.R. Metodologicheskie i pravovye problemy kompleksnykh sudebnykh ekspertiz v usloviyakh reformirovaniya zakonodatel'stva o sudebno-ekspertnoj deyatel'nosti [Methodological and legal problems of complex forensic examinations during the reform of legislation on forensic activities]. *Vestnik Moskovskogo universiteta MVD Rossii = Bulletin of the Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of Russia*. 2014;6:12-18. (In Russ.).

16. Serebryakova T.Yu. Riski organizatsii i vnutrennij ekonomicheskij kontrol': monografiya [Risks of the organization and internal economic control: monograph]. Moscow: Academic Publishing Centre INFRA-M; 2018. 111 p. (In Russ.).

17. Slovar' inostrannykh slov: 11-e izd., stereotip. [Dictionary of Foreign Words: 11<sup>th</sup> edition, stereotype]. Moscow: Russian Language Press;1984. 608 p. (In Russ.).

18. Shevkhuzhev A.F., Legoshin G.P. Myasnoe skotovodstvo i proizvodstvo govyadiny: uchebnik [Beef cattle breeding and beef production: textbook]. Saint-Petersburg: Lan' Press; 2021. 380 p. (In Russ.).

19. Yarmak K.V. Sovremennye tendentsii razvitiya kompleksnykh ekspertiz [The modern trends in the development of complex expertise]. *Vestnik Moskovskogo universiteta MVD Rossii = Bulletin of the Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of Russia*. 2014;6:7-12. (In Russ.).

#### **Информация об авторах**

С.А. Звягин – доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры экономической безопасности и бухгалтерского учета ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет», [patzv@mail.ru](mailto:patzv@mail.ru).

В.Г. Широбоков – доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», [ssn3@bk.ru](mailto:ssn3@bk.ru).

Е.С. Артемов – кандидат сельскохозяйственных наук, зав. кафедрой частной зоотехнии ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», [evgeartemov@yandex.ru](mailto:evgeartemov@yandex.ru).

И.Е. Стрыгина – кандидат экономических наук, доцент кафедры социально-гуманитарных, правовых и экономических дисциплин ФГКОУ ВО «Воронежский институт Министерства внутренних дел Российской Федерации», [Strigina.in@yandex.ru](mailto:Strigina.in@yandex.ru).

М.Б. Чиркова – доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», [chirkovamb@mail.ru](mailto:chirkovamb@mail.ru).

#### **Information about the authors**

S.A. Zvyagin, Doctor of Economic Sciences, Professor, the Dept. of Economic Security and Accounting, Voronezh State University, [patzv@mail.ru](mailto:patzv@mail.ru).

V.G. Shirobokov, Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Dept. of Accounting and Auditing, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, [ssn3@bk.ru](mailto:ssn3@bk.ru).

E.S. Artemov, Candidate of Agricultural Sciences, Head of the Dept. of Special Animal Science, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, [evgeartemov@yandex.ru](mailto:evgeartemov@yandex.ru).

I.E. Strygina, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Social, Humanitarian, Legal and Economic Disciplines, Voronezh Institute of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation, [Strigina.in@yandex.ru](mailto:Strigina.in@yandex.ru).

M.B. Chirkova, Doctor of Economic Sciences, Professor, the Dept. of Accounting and Auditing, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, [chirkovamb@mail.ru](mailto:chirkovamb@mail.ru).

Статья поступила в редакцию 16.05.2023; одобрена после рецензирования 20.06.2023; принята к публикации 23.06.2023.

The article was submitted 16.05.2023; approved after reviewing 20.06.2023; accepted for publication 23.06.2023.

© Звягин С.А., Широбоков В.Г., Артемов Е.С., Стрыгина И.Е., Чиркова М.Б., 2023