

УДК 340.6
ББК 67.53
С 89

Автор-составитель А. В. Змиевский, ст. преподаватель

Рецензенты: И. Н. Погребняк, ведущий специалист РУП «Институт недвижимости и оценки»;
В. А. Трухов, канд. экон. наук, доцент Белорусского
торгово-экономического университета потребительской
кооперации

Рекомендован к изданию научно-методическим советом учреждения образования «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации». Протокол № 2 от 8 октября 2013 г.

Судебно-бухгалтерская экспертиза : практикум для реализации содержания образовательных программ высшего образования I ступени / авт.-сост. А. В. Змиевский. – Гомель : учреждение образования «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации», 2014. – 64 с.
ISBN 978-985-540-164-4

Издание по своей структуре, содержанию и логике изложения предоставляет возможность закрепления знаний и получения практических навыков с использованием приемов общей и частной методик проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.

Рекомендуется для студентов специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по направлениям)» направления специальности 1-25 01 08-03 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (в коммерческих и некоммерческих организациях)».

УДК 340.6
ББК 67.53

ISBN 978-985-540-164-4

© Учреждение образования «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации», 2014

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Курс «Судебно-бухгалтерская экспертиза» является специальной дисциплиной и наряду с другими курсами призван формировать знания специалиста в соответствии с присваиваемой квалификацией.

Целью дисциплины «Судебно-бухгалтерская экспертиза» является раскрытие теоретических основ общей и частой методик судебно-бухгалтерской экспертизы, экспертного исследования использования ресурсов и финансово-хозяйственных операций в отраслях народного хозяйства.

Цель практикума – закрепление теоретических знаний и получение практических навыков по организации и методике проведения судебно-бухгалтерской экспертизы, необходимых практическому работнику для выявления недостатков в процессе контроля финансово-хозяйственной деятельности и обеспечения сохранности собственности субъектов хозяйствования.

Объем работ, круг рассматриваемых вопросов на практических занятиях могут быть увеличены по усмотрению преподавателя за счет решения дополнительных задач, ситуационных заданий.

В процессе изучения дисциплины студенты получают возможность систематизировать имеющиеся знания, умения и навыки по таким дисциплинам, как «Бухгалтерский учет в торговле потребительской кооперации», «Бухгалтерский учет в промышленности», «Анализ хозяйственной деятельности», «Финансы предприятия». Наряду с учебной литературой студенты должны пользоваться нормативными документами по вопросам учета и отчетности, контроля и аудита.

Практикум предназначен для проведения аудиторных занятий и выполнения самостоятельной работы студентами. Все примеры носят условный характер.

Полученные знания по курсу «Судебно-бухгалтерская экспертиза» могут быть успешно применены как в хозяйственной деятельности организаций, так и в экспертной практике.

ПЛАНЫ, ВОПРОСЫ И ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ, ЗАДАЧИ

Тема 1. Судебные экспертизы, их цели и задачи

План

1. Правоохранительная деятельность и ее основные характеристики.
2. Судебные экспертизы, их цели и задачи. Сущность и значение судебно-бухгалтерской экспертизы.
3. Задачи и направления развития судебно-бухгалтерской экспертизы.
4. Общие и отличительные признаки судебно-бухгалтерской экспертизы и документальной проверки в области методики проведения и документального оформления.

Цель занятия: закрепить полученные по данной теме знания и конкретизировать теоретические положения, подкрепить знания конкретными примерами, рассмотреть прогрессивные направления в области судебно-бухгалтерской экспертизы, в том числе в Республике Беларусь; развивать навыки логического мышления при обобщении учебного, практического и нормативно-правового материала.

Вопросы и задания для самоконтроля

1. Дайте определение понятию «экспертиза».
2. Дайте определение судебно-бухгалтерской экспертизе.
3. Дайте классификацию судебно-бухгалтерских экспертиз по организационным признакам.
4. Дайте характеристику общим признакам в деятельности ревизора и эксперта-бухгалтера.
5. Укажите отличия документальной проверки от судебно-бухгалтерской экспертизы.
6. Дайте определение понятию «эксперт».
7. Какие виды судебной экспертизы может потребовать назначить эксперт-бухгалтер при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы?
8. Какими нормативными документами регламентируется деятельность эксперта-бухгалтера?
9. В чем ведении находится производство судебных экспертиз?

Задачи

Задача 1.1. Требуется привести перечень контрольных органов, которые могут проводить проверку по предложенным ниже ситуациям.

Ситуация 1. В ходе расследования дорожно-транспортного происшествия с участием маршрутного такси выявлено, что у пассажиров этого такси отсутствовали документы, подтверждающие оплату проезда.

Ситуация 2. В ходе проверки промышленного предприятия было установлено, что сотрудники в документах завышали стоимость сырья, списанного на затраты основного производства.

Ситуация 3. В ходе проверки ОДО «Пансо» установлено, что им осуществлялась реализация товаров импортного производства, подлежащих обязательной сертификации в Республике Беларусь, без сертификатов соответствия.

Ситуация 4. В ходе проверки установлено, что промышленным предприятием осуществлялся несанкционированный сброс загрязняющих веществ в водоем, что привело к массовому мору рыбы.

Ситуация 5. В ходе проверки ЗАО «Луч-прамень» установлено, что в организации, согласно документам, приобретены в марте текущего года два ноутбука и принтер, которые введены в эксплуатацию только в октябре текущего года.

Задача 1.2. По предложенным ниже ситуациям требуется определить вид необходимых судебных экспертиз.

Ситуация 1. В изъятых кассовых документах, приложенных к акту проверки, имеются признаки подлога, выражающиеся в изменении цифровых данных. Необходимо подтвердить факт подделки документа, выявить исходные данные, указанные в них, и сумму причиненного ущерба.

Ситуация 2. В звероводческом хозяйстве на результаты хозяйственной деятельности списана значительная сумма ущерба от гибели животных. Требуется установить причины гибели животных на звероферме и реальную сумму финансовых потерь.

Ситуация 3. В магазине № 15 выявлена порча продовольственных товаров на сумму 11 520 000 р. Согласно акту о порче, бое, ломе

товара часть продовольственных товаров уничтожена, часть передана для переработки. Требуется установить, насколько обоснованы списание товаров, их уничтожение и переработка.

Ситуация 4. Эксперту-бухгалтеру предъявлены документы по учету товарных операций, имеющие признаки частичной подделки. Необходимо установить их первоначальное содержание, а также личность совершившего подделку товарно-транспортных и товарных накладных.

Ситуация 5. Из показаний бывшего кладовщика ресторана «Кавказ» Крупского Д. М. следует, что с целью сокрытия имевшейся недостачи продуктов в процессе проведения инвентаризаций систематически допускались приписки фактического наличия ценностей. Следует установить, какие нарушения в бухгалтерском учете, повлиявшие на образование недостачи на складе ресторана и ее длительное сокрытие, допускались работниками бухгалтерии данного ресторана.

Ситуация 6. Зачисленный на работу с испытательным сроком экономист Шведова И. Н. по приказу руководителя Гуцевой Н. А. числилась уволенной с 1 ноября, однако в платежной ведомости на выдачу аванса за ноябрь значилась ее фамилия и была начислена сумма заработной платы за 10 рабочих дней. Рабочие дни в таблице не подтверждены. Необходимо определить подлинность первичных документов, личность получившего денежные средства и сумму причиненного ущерба организации.

Ситуация 7. При проверке операций по расчетному счету установлено, что в сентябре ОДО «Шторка» за выполненные работы по монтажу электропроводки перечислило ОДО «РемЭнерго» 11 000 000 р., но акт выполненных работ отсутствует. В октябре ОДО «РемЭнерго» оплатило ОДО «Шторка» 8 000 000 р. без указания вида работ и конкретного объекта. Необходимо определить фактический объем выполненных работ, его реальную стоимость и законность совершения подобных операций.

Ситуация 8. Из показаний работников крестьянского фермерского хозяйства «Три тополя» следует, что зоотехник Степанов В. Н. в корыстных целях нарушал рацион приготовления кормов, занижал приплод свиней с целью уменьшения показателей гибели молодняка. Следует установить, в чем выражалось нарушение рациона кормления животных, и определить сумму нанесенного материального ущерба.

Ситуация 9. По приказу директора рынка Шевчука И. К. заготовитель Орлов А. П. с 5 по 30 апреля находился в очередном отпуске. За время отпуска и рабочие дни апреля ему были полностью начислены и выданы заработная плата и сумма причитающихся отпускных. Однако при проверке было установлено, что в платежной ведомости за апрель данному работнику была начислена и выдана заработная плата как за отработанные в апреле 22 рабочих дня. Требуется определить ошибки, допущенные в бухгалтерском учете, и фактические суммы, относимые на затраты основного производства.

Ситуация 10. В результате дорожно-транспортного происшествия серьезно был поврежден автомобиль бизнес-класса «Газель», принадлежащий ОДО «Светлячок». Необходимо определить причину ДТП, стоимость страховых выплат и сумму материального ущерба.

Задача 1.3. Определите, что и на каком основании необходимо назначить следователю (проверку или бухгалтерскую экспертизу) для определения реального состояния дела исходя из следующих ситуаций:

Ситуация 1. Следственным путем установлены факты хищений продуктов со склада мясокомбината. Инвентаризацией, проведенной по требованию следователя, ни недостачи, ни излишков продуктов на этом складе не обнаружено.

Ситуация 2. Заведующий магазином Мухина И. В., объясняя причину выявленной при инвентаризации крупной недостачи, заявила, что часть недостающих товаров она фактически не получала, а присваивала вместе с работниками оптовой базы денежные средства в размере стоимости неполученных товаров. Указать конкретные бестоварные документы она отказалась, ссылаясь на то, что она забыла, какие именно товары были заменены денежными средствами.

Ситуация 3. Определяя размер недостачи после инвентаризации на складе СПК «Яриловичи», председатель инвентаризационной комиссии Козлова Н. Д. не приняла к зачету три акта на понижение сортности овощей, хотя эти акты были приняты к рассмотрению директором С. Г. Макароновым и им утверждены. Заведующий складом Горбаченко В. М. оспорил выводы о недействительности актов и утверждал, что сортировка овощей фактически проводилась, о чем свидетельствуют документы по реализации отсортированных отходов.

Ситуация 4. Обвиняемая, заведующая магазином Мирон А. П., пользуясь халатностью должностных работников торговой организа-

ции, а в отдельных случаях с их молчаливого согласия, злоупотребляя своим служебным положением, изымала из кассы магазина часть торговой выручки. С целью сокрытия недостачи она в ряде случаев исключала из товарно-денежного отчета отдельные товарные накладные по приходу на момент инвентаризации или включала фальсифицированные накладные по расходу товаров.

Ситуация 5. При плановой проверке, проведенной старшим лейтенантом финансовой милиции Лазечной Н. В., выявлены факты несоответствия сумм в бухгалтерских проводках первичным документам, которые способствовали хищению значительных сумм денежных средств. Следствием установлено, что обвиняемая, бухгалтер по расчету заработной платы Зайкина И. И., выполняя расчеты по оплате труда, в расчетно-платежной ведомости приписывала на свое имя излишние суммы неначисленной заработной платы, но не проводила их по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Тема 2. Сущность, задачи, предмет и метод судебно-бухгалтерской экспертизы

План

1. Характеристика предмета и объектов судебно-бухгалтерской экспертизы.
2. Сущность метода судебно-бухгалтерской экспертизы как совокупности общих и частных приемов.
3. Особенности проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в условиях автоматизированной обработки информации.

Цель занятия: закрепить полученные по данной теме знания и конкретизировать теоретические положения, подкрепить знания конкретными примерами; рассмотреть особенности проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в условиях применения ЭВМ; развивать навыки логического мышления при обобщении учебного, практического и нормативно-правового материала.

Вопросы и задания для самоконтроля

1. Дайте определение, раскрывающее содержание предмета судебно-бухгалтерской экспертизы.

2. Что понимается под методом судебно-бухгалтерской экспертизы?
3. В каком случае при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы используют приемы частной методики?
4. Когда при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы используют приемы общей методики?
5. Каковы особенности проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в условиях автоматизированной обработки информации?

Задачи

Задача 2.1. Определите, какие документы (бухгалтерские и (или) иные материалы дела) необходимо затребовать эксперту-бухгалтеру, чтобы достоверно ответить следователю на нижеприведенные вопросы:

1. Подтверждаются ли выводы проверки о наличии недостачи денежных средств в кассе организации в период по состоянию на 10 октября 2013 г.?

2. Какие нарушения в организации бухгалтерского учета денежных средств, способствовали возникновению недостачи?

Исходные данные

При инвентаризации кассы ОДО «Кленовый лист» была установлена недостача денежных средств в отчете кассира Мироновой А. А. по состоянию 10 октября 2013 г. Материально ответственное лицо с результатами проверки не согласилось, настаивая на том, что не все документы были приняты комиссией. В частности, инвентаризационная комиссия не приняла к сведению приходный кассовый ордер № 118 на сумму 6 600 000 р., который вызывает сомнения, ввиду малозаметных исправлений. Также в объяснительной кассира упоминается расписка бухгалтера Цветковой А. В. о получении денег на сумму 2 400 000 р., оформленная надлежащим образом (завизирована руководителем и главным бухгалтером общества с дополнительной ответственностью).

Для проверки выводов комиссии была назначена судебно-бухгалтерская экспертиза.

В процессе исследования было установлено, что приходный кассовый ордер № 118 действительно имеет исправления в нескольких местах.

Задача 2.2. По предложенным ниже ситуациям требуется указать приемы, с помощью которых можно выявить нарушения.

Ситуация 1. В ходе проверки ОДО «Новатор» было установлено нецелевое использование полученного в банке кредита.

Ситуация 2. В ходе проверки ОДО «Новатор» возникла необходимость сопоставления данных бухгалтерского учета с данными складского учета товаров и тары.

Ситуация 3. В ходе проверки ОДО «Новатор» возникла необходимость подтвердить качество выпускаемой готовой продукции.

Ситуация 4. В ходе проверки ОДО «Новатор» было установлено несоответствие сумм, фактически перечисленных на карт-счета в банке, суммам, указанным в расчетно-платежных ведомостях.

Ситуация 5. В ходе проверки ОДО «Новатор» установлено, что организацией, согласно документам, приобретены в марте текущего года два ноутбука и принтер, которые введены в эксплуатацию только в октябре текущего года.

Тема 3. Организация судебно-бухгалтерской экспертизы

План

1. Организация судебно-бухгалтерской экспертизы в Республике Беларусь.

2. Порядок назначения судебно-бухгалтерской экспертизы в правоохранительной деятельности.

3. Планирование процесса судебно-бухгалтерской экспертизы.

4. Организация работы эксперта-бухгалтера, его процессуальные полномочия и компетенция.

Цель занятия: закрепить полученные по данной теме знания и конкретизировать теоретические положения, подкрепить знания конкретными примерами; рассмотреть порядок формирования информации для оценки состояния учета и отчетности; развивать навыки логического мышления при обобщении учебного, практического и нормативно-правового материала, в том числе на конкретных примерах и ситуационных задачах.

Вопросы и задания для самоконтроля

1. Что является основанием для назначения судебно-бухгалтерской экспертизы?

2. В каких случаях назначается судебно-бухгалтерская экспертиза?
3. Какие источники информации используются при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы?
4. Что входит в обязанности эксперта-бухгалтера в ходе производства судебно-бухгалтерской экспертизы?
5. Какие права имеет эксперт-бухгалтер в ходе производства судебно-бухгалтерской экспертизы?
6. Какие виды ответственности может нести эксперт-бухгалтер?
7. Каким документом оформляется назначение судебно-бухгалтерской экспертизы на стадии предварительного расследования и в суде?

Задачи

Задача 3.1. Определите, допущены ли ошибки при постановке вопросов эксперту-бухгалтеру, приведенных ниже:

Вопрос 1. Соответствуют ли учет и движение товаров, принадлежащих ОДО «Росинка», требованиям бухгалтерского учета и отчетности, а также нормативным актам по его организации и ведению в период с 1 июня 2010 г. по 25 июля 2013 г.?

Вопрос 2. По каким причинам ООО «Кавун» ранее умалчивало о перечисленных нарушениях в бухгалтерском учете?

Вопрос 3. Обоснованы ли выводы ревизии о присвоении кассирами ООО «Кавун» Н. И. Котовым и И. Н. Нестеровым денежных средств. Если да, то какая конкретно сумма присвоена каждым из них?

Вопрос 4. Имеется ли недостача товарно-материальной ценности в торговом доме «Стамбул» ОДО «Росинка» за период с 01.06.2010 г. по 25.07.2013 г.?

Вопрос 5. К какому виду ответственности следует привлекать должностных лиц ООО «Кавун», допустивших приписки в статистической отчетности?

Вопрос 6. Могли ли быть в ООО «Кавун» проведены по кассе и отражены в учете подложные документы?

Вопрос 7. Какими нормативно-правовыми актами регулировался порядок проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей, принадлежащих ОДО «Росинка», за период с 1 июня 2010 г. по 25 июля 2013 г.?

Вопрос 8. Имеет ли право директор магазина ООО «Кавун» Николаев С. П. распорядиться реализовать яблоки по завышенной цене без ведома бухгалтера?

Вопрос 9. Соответствовали ли требованиям действующего в период времени с 1 июня 2010 г. по 25 июля 2013 г. законодательства

порядок и проведение инвентаризации товарно-материальных ценностей в ОДО «Росинка», а также акты инвентаризации товарно-материальных ценностей в этот же период времени?

Вопрос 10. Каким образом результаты инвентаризации должны были отражаться в документах бухгалтерского учета и отчетности ОДО «Росинка» в соответствии с нормами законодательства, действовавшими в период времени с 1 июня 2010 г. по 25 июля 2013 г.?

Задача 3.2. Определите на основании приведенной ситуации, какие из сформулированных ниже оперуполномоченным вопросов в постановлении о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы не относятся к компетенции эксперта-бухгалтера и почему.

Постановление о назначении судебно-бухгалтерской экспертизы

г. Минск

13 августа 201_ г.

Оперуполномоченный ОБЭП Минского РОВД капитан милиции Жажлый А. П., рассмотрев материалы уголовного дела № 20562/125 по обвинению должностных лиц торгового дома «Зубраня» ОДО «Росинка»,

Установил:

Внеплановой проверкой, проведенной контрольно-ревизионным управлением (КРУ) Министерства финансов Республики Беларусь по Минской области, отмечено, что за период с января по сентябрь в первичных документах по движению товарно-материальных ценностей были внесены исправления, что привело к нанесению материального ущерба организации в особо крупном размере.

Принимая во внимание, что для установления всех обстоятельств по делу необходимы специальные знания, руководствуясь статьями 72, 186 Уголовно-процессуального кодекса Республики Беларусь,

Постановил:

1. Назначить по настоящему делу судебно-бухгалтерскую экспертизу, поручив ее производство эксперту-бухгалтеру Государственного комитета судебных экспертиз Смоляк А. В.

2. Поставить на разрешение судебно-бухгалтерской экспертизы следующие вопросы:

2.1. На какие цели были израсходованы похищенные товарно-материальные ценности?

2.2. Какие причины вынуждали указанных должностных лиц совершать хищения?

2.3. Имели ли место недостатки в организации сохранности собственности организации, а также ответственных за них?

2.4. По каким причинам организация ранее умалчивала о такой ситуации?

2.5. Каким образом результаты инвентаризации должны были отражаться в документах бухгалтерского учета и отчетности ОДО «Росинка» в соответствии с нормами законодательства, действовавшими в период времени с 1 июня 2010 г. по 25 июля 2013 г.?

2.6. Достоверны ли материальные отчеты на предмет подчисток, дописок и подделки подписей?

2.7. Соответствовали ли требованиям действующего в период времени с 1 июня 2010 г. по 25 июля 2013 г. законодательства порядок и проведение инвентаризации товарно-материальных ценностей в ОДО «Росинка», а также акты инвентаризации товарно-материальных ценностей в этот же период времени?

2.8. Какие цели преследовали руководитель предприятия и главный бухгалтер при неотражении искаженных показателей в первичных документах?

2.9. Правомерны ли действия бухгалтера общества при включении в отчетность фиктивных данных?

2.10. Имели ли место факты превышения полномочий власти и хищений имущества руководителями организации в расследуемый период их деятельности?

2.11. Имеются ли в представленных на рассмотрение эксперта документах записи, характеризующие личную причастность руководителя и главного бухгалтера предприятия к искажению данных в первичных документах?

2.12. К какой (уголовной или другой) ответственности следует привлекать должностных лиц, допустивших такие нарушения?

2.13. Какими нормативно-правовыми актами регулировался порядок проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей, принадлежащих ОДО «Росинка» за период времени с 1 июня 2010 г. по 25 июля 2013 г.?

2.14. Имели ли место подобные нарушения в предшествующий период?

2.15. Имеется ли недостача товарно-материальных ценностей в торговом доме «Зубраня» ОДО «Росинка» за период времени с 1 июня 2010 г. по 25 июля 2013 г.?

2.16. Какая сумма была присвоена руководителем предприятия?

2.17. Кто из должностных лиц ставил подписи и выполнял записи в документах?

2.18. Каковы первоначальное содержание материальных отчетов и способ изменения этого содержания?

2.19. Соответствуют ли учет и движение товаров, принадлежащих ОДО «Росинка», требованиям бухгалтерского учета и отчетности, а также нормативным актам по его организации и ведению в период времени с 01.06.2010 г. по 25.07.2013 г.?

2.20. Присутствуют ли в учетных регистрах документально не обоснованные исправительные проводки?

Оперуполномоченный ОБЭП
Минского РОВД, капитан милиции

А. П. Жахлый

Задача 3.3. Установите, обоснованно ли назначена судебно-бухгалтерская экспертиза по приведенным ниже ситуациям.

Ситуация 1. Следственным путем установлены факты недостачи товарно-материальных ценностей в магазине на сумму 11 120 100 р., а также незаконного получения заработной платы в сумме 13 442 500 р. путем приписки вымышленной фамилии грузчика Кособуцкого А. М. Следует принять во внимание, что бухгалтер Минова М. И. отказалась уплатить присвоенные денежные средства, бригада продавцов во главе с заведующим магазином Приходько Р. М. также отказались от уплаты недостачи ввиду того, что недостача ценностей является не их виной, а результатом неправильной обработки товарно-денежных отчетов. Проведенная в соответствии с требованиями следователя инвентаризация подтвердила факт недостачи товаров на сумму 11 120 100 р. и факт незаконного включения рабочих дней грузчика Кособуцкого А. М. в табель.

Ситуация 2. В органы МВД поступило письмо от работников строительной бригады о злоупотреблениях должностным положением главного бухгалтера Ильина С. И. В письме указывается, что главный бухгалтер Ильин С. И., вступив в сговор с материально ответственными лицами (прорабами, мастерами), расхищает материальные цен-

ности путем составления фиктивных документов на их отпуск и списание на выполненные работы по завышенным нормам.

Ситуация 3. В отдел борьбы с экономическими преступлениями поступило заявление о злоупотреблениях в ресторане ОДО «Папараць», где указывается, что директор Винников А. П. с целью наживы вступил в сговор с бухгалтером по оплате труда Савицкой В. В. и кассиром Петровой А. М. Они систематически начисляют и выплачивают заработную плату ряду лиц младшего обслуживающего персонала, которые в данной организации по документам отдела кадров не числятся. С целью проверки сведений, изложенных в поступившем заявлении, было выдано задание на проведение судебно-бухгалтерской экспертизы эксперту Государственного комитета судебных экспертиз Куцаковой Е. Е.

Ситуация 4. При снятии остатков денежных средств в кассе ОДО «Калинка» выявлена недостача наличных денег на сумму 8 093 500 р. Кассир Иванова Д. И. оспаривает решение инвентаризационной комиссии, мотивируя это тем, что остаток денежных средств в кассе соответствует данным кассовой книги. Экспертиза назначена для окончательного решения вопроса о наличии или отсутствии недостачи.

Ситуация 5. При проведении внезапной инвентаризации в кассе магазина ЗАО «БудРуд» у кассира Сычевой А. П. выявлена недостача наличности на сумму 5 056 750 р., которую она оспаривает, мотивируя тем, что недостача является не ее виной, а результатом неправильно составленного кассового отчета и визирования документов до инвентаризации. Проведенная проверка недостачу не подтвердила. Экспертиза назначена для подтверждения или опровержения выводов проверки.

Ситуация 6. В результате проведенной инвентаризации на складе оптовой базы была выявлена недостача товаров на сумму 12 405 000 р. Заведующий складом Митько С. Г. оспаривает размер недостачи, объясняя это тем, что инвентаризационная комиссия не приняла к зачету списание материалов в пределах норм естественной убыли при поступлении их на склад. Экспертиза назначена для проверки обоснованности выводов инвентаризации и определения суммы ущерба.

Ситуация 7. Инвентаризация 20 декабря в отсутствие Петуховой Н. И. выявила недостачу столового белья на сумму 11 309 500 р. Узнав об этом, Петухова Н. И. недостачу не признала. Материалы пе-

реданы в следственные органы, назначена судебно-бухгалтерская экспертиза. Кладовщица ресторана Петухова Н. И. была привлечена к уголовной ответственности. При инвентаризации столового белья и посуды на складе она участия не принимала. С 7 по 20 октября ключи от склада находились у других лиц, не принимавших материальные ценности на складе.

Тема 4. Технология проведения судебно-бухгалтерской экспертизы

План

1. Информационное обеспечение судебно-бухгалтерской экспертизы.
2. Методические приемы исследования бухгалтерских документов.
3. Особенности исследования других материалов дел.

Цель занятия: закрепить полученные по данной теме знания и конкретизировать теоретические положения, подкрепить знания конкретными примерами; рассмотреть порядок формирования информации для оценки состояния учета и отчетности, а также состав и наполнение других материалов уголовного или гражданского дела; развивать навыки логического мышления при обобщении учебного, практического и нормативно-правового материала.

Вопросы и задания для самоконтроля

1. Какие материалы необходимы для производства судебно-бухгалтерской экспертизы?
2. Перечислите этапы проведения экспертизы.
3. Какова организация проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в стадии предварительного следствия?
4. Какова организация проведения судебно-бухгалтерской экспертизы при рассмотрении уголовного или гражданского дела в суде?
5. Перечислите особенности проведения комплексной экспертизы.
6. Перечислите особенности проведения комиссионной экспертизы.
7. Какие затраты возмещаются эксперту-бухгалтеру при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы?

8. Кем возмещаются затраты, связанные с производством судебно-бухгалтерской экспертизы?

9. Каковы сроки производства экспертизы?

10. Каков порядок составления сметы расходов на производство судебно-бухгалтерской экспертизы?

Задачи

Задача 4.1. Необходимо составить задание на проведение экспертизы на основании приведенной ниже ситуации.

Постановлением следователя Следственного комитета Республики Беларусь Тимохина А. В. от 10 октября 2012 г. Государственному комитету судебных экспертиз Республики Беларусь поручено проведение судебно-бухгалтерской экспертизы по делу № 03354 по обвинению Грибанова А. А. и Галенко В. В. в хищении денежных средств. Производство экспертизы поручено эксперту-бухгалтеру Смолиной И. И. 13 октября 2012 г. На исследование материалов дела и предоставление экспертизы необходимо 25 рабочих дней.

Задача 4.2. Необходимо заполнить ходатайство о предоставлении дополнительных материалов к делу на основании приведенной ниже ситуации.

Ознакомившись с материалами уголовного дела № 03354 (задача 4.1), эксперт-бухгалтер Смолина И. И. установила, что для разрешения поставленных вопросов дополнительно необходимы договоры о материальной ответственности сотрудников и кассовые книги за период с 2007 по 2012 г.

Задача 4.3. Необходимо составить расчет времени, необходимого для производства судебно-бухгалтерской экспертизы на основании приведенной ситуации.

Изучив материалы дела № 03354, эксперт-бухгалтер Смолина И. И. установила, что ей необходимо исследовать материалы проверок и инвентаризации денежных средств за шестилетний период; составить перечень приходных кассовых ордеров, по которым денежные средства получены, но не полностью оприходованы; заполнить сличительные ведомости; количество рабочих дней для выполнения этих операций установить самостоятельно. На ознакомление с материа-

лами дела Смолиной И. И. потребовалось три дня, на составление, печатание и проверку заключения экспертизы – четыре дня.

Тема 5. Порядок исследования экспертом-бухгалтером предоставленных на экспертизу материалов

План

1. Классификация проверяемых документов.
2. Признаки распознавания недоброкачественных документов.

Цель занятия: закрепить полученные по данной теме знания и конкретизировать теоретические положения, подкрепить знания конкретными примерами; развить навыки логического мышления при обобщении учебного, практического и нормативно-правового материала.

Вопросы и задания для самоконтроля

1. На какие виды делятся недоброкачественные первичные документы по форме?
2. Дайте классификацию подложных документов.
3. На какие виды подразделяются недоброкачественные документы по существу содержания хозяйственных операций?
4. Назовите реквизиты документа, незаполнение которых лишает его юридической силы.
5. Какие методические приемы используются при исследовании первичных документов?
6. Какой документ представляется эксперту-бухгалтеру, если по делу проводилась документальная проверка?
7. Назовите признаки, косвенно свидетельствующие о возможных злоупотреблениях и нарушениях.
8. Какова классификация оперативных и неофициальных записей с учетом их отношения к официальным данным бухгалтерского учета?
9. Каков порядок исследования заключений экспертов в других областях знаний?
10. В каких случаях можно ссылаться на показания обвиняемых и свидетелей при обосновании выводов эксперта-бухгалтера?

Задачи

Задача 5.1. Заполните таблицу 1 информацией, представленной в списке:

- вдавленные штрихи первоначальных записей;
- замедленность движений письма;
- изменение цвета и прочности бумаги;
- копирование на просвет;
- мелкие следы копирки;
- наличие документов о расходе материалов, которые не приходо-
вались;
- наличие карандашных разметок;
- наличие сдвоенных штрихов;
- неполное совмещение вдавленных следов и красителя;
- несоответствие наличия материалов на складе у поставщика и
получателя;
- несоответствие показателей в разных экземплярах одних и тех
же документов у поставщика и получателя;
- оприходование непоступивших товарно-материальных ценно-
стей (ТМЦ) с целью присвоения денег за них;
- оприходование произведенной продукции для начисления
фиктивной зарплаты;
- оприходование ТМЦ с последующим списанием (бой, утрата в
пути);
- отсутствие пропусков на вывоз и доверенностей на получение;
- отсутствие разрешения должностных лиц на внутреннее пере-
мещение ТМЦ;
- передавливание по штрихам;
- перекрытие недостат в одном месте излишками в другом;
- превышение количества ТМЦ, указанных в инвентаризационной
описи над максимально возможным остатком;
- применение копировальной бумаги;
- приподнятость волокон бумаги;
- присвоение ТМЦ путем списания по нормам с последующим
недовложением;
- пятна от следов устранившегося красителя;
- сокрытие недостат при инвентаризации;
- списание похищенных ТМЦ на расчеты с поставщиками и деби-
торами;
- списание фиктивно оприходованных ТМЦ на издержки произ-
водства;
- рисовывание с последующей обводкой;
- утончение и утрата глянца бумаги.

Т а б л и ц а 1 – К л а с с и ф и к а ц и о н н ы е п р и з н а к и н а р у ш е н и й и з л о у п о т р е б л е н и й

Варианты нарушения	Признаки нарушений
Виды подлогов	
Признаки подлогов	
Признаки подчистки	
Признаки травления и смывания	
Способы подделки подписи	
Признаки подделки подписи	

Тема 6. Методика исследования хозяйственных и финансовых операций при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы

План

1. Задачи, источники информации, методические приемы исследования, обобщения и реализации результатов экспертизы.
2. Экспертное исследование операций с денежными средствами в кассе и на счетах в банках.
3. Экспертное исследование операций с материальными ценностями.
4. Экспертное исследование операций с подотчетными суммами.
5. Экспертное исследование операций по оплате труда и расчетов с рабочими и служащими.
6. Экспертное исследование операций с товарно-материальными ценностями в торговле.
7. Экспертное исследование операций по производству, реализации и исчислению себестоимости промышленной продукции.

Цель занятия: закрепить полученные по данной теме знания и конкретизировать теоретические положения, подкрепить знания конкретными примерами; рассмотреть особенности применения приемов частной методики проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в разных отраслях национальной экономики; развить навыки логического мышления при обобщении учебного, практического и нормативно-правового материала.

Вопросы и задания для самоконтроля

1. Что в общей схеме экспертизы кассовых операций устанавливается последним?

2. В каких случаях проводят судебно-бухгалтерскую экспертизу кассовых операций?

3. Укажите нарушения в учете денежных средств в банках, выявленные по результатам производства судебно-бухгалтерской экспертизы, которые ведут к злоупотреблениям.

4. При производстве судебно-бухгалтерской экспертизы выявлены нарушения в определении количества дней нахождения работников в командировке. Как признаются день отъезда и день приезда?

5. При производстве судебно-бухгалтерской экспертизы были выявлены нарушения в представленных оправдательных документах по командировке. Назовите правильный документ, служащий оправдательным документом по расходам на командировку.

6. При исследовании бухгалтерских записей на счетах была установлена неправильная учетная запись по списанию непогашенной подотчетной суммы ввиду ее непризнания подотчетным лицом. Укажите правильную корреспонденцию счетов.

7. При исследовании авансовых отчетов эксперт-бухгалтер установил документы, имеющие подчистки и замазывания. Какую экспертизу следует назначить для установления подлинности отраженных сумм?

8. При исследовании расчетных операций эксперт-бухгалтер установил свертывание сальдо по активно-пассивному счету. Назовите этот счет.

9. Назовите счета бухгалтерского учета, которые проверяет эксперт-бухгалтер при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы по счету 41 «Товары».

10. Что является объектом исследования при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы товарных операций?

11. При производстве судебно-бухгалтерской экспертизы установлена неправильная учетная запись на оприходование излишков товарно-материальных ценностей. Укажите правильную корреспонденцию счетов.

12. От чего зависит методика исследования экспертом-бухгалтером товарных операций?

13. Что является источником доказательств при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы товарных операций?

14. Что является объектами исследования при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы продажи товаров в кредит?

15. При исследовании инвентаризационных описей эксперт-бухгалтер установил, что в фактической проверке товарно-материальных ценностей не принимало участие материально ответственное лицо. Может ли проводиться такая проверка?

16. В каком случае используются материалы инвентаризации в правоохранительной деятельности?

17. Укажите способы сокрытия недостач при инвентаризации товарно-материальных ценностей.

18. Укажите способы сокрытия излишков при инвентаризации товарно-материальных ценностей.

19. Какие документы служат основанием для списания сумм недостач товарно-материальных ценностей с баланса?

20. На основании чего эксперт-бухгалтер устанавливает правильность оценки основных средств?

21. Эксперт-бухгалтер при исследовании операций с основными средствами установил неоприходование основных средств с целью последующего их изъятия. Какие источники информации должны быть исследованы в этом случае?

22. Эксперт-бухгалтер установил необоснованное снятие с учета объекта нематериальных активов. Что является основанием для снятия с учета отдельных наименований нематериальных активов?

23. Какие злоупотребления может обнаружить эксперт-бухгалтер, исследуя процессы приобретения производственных запасов?

24. Экспертом-бухгалтером установлен остаток на счетах, на которых его не должно быть. Назовите эти счета.

25. Что проверяет эксперт-бухгалтер при исследовании бухгалтерской отчетности?

Задачи

Задача 6.1. Определите сумму материального ущерба, образовавшегося в результате неправомерных действий материально ответственных лиц, исходя из представленной ситуации.

Заведующий базой Астахов Н. И. получил 1 000 стандартных ящиков яблок, масса нетто которых составила 25 т. Однако по договору с представителями поставщика в документах зафиксировали 23,5 т. Таким путем был создан резерв в количестве 1,5 т яблок для хищения. Оприходованные яблоки в количестве 23,5 т передали для реализации в пять магазинов, обслуживаемых базой, где их продали. Выручка от продажи 23,5 т яблок, указанных в товарно-транспортных накладных, была сдана в банк. Таким образом, на базе не образовалось недостачи, не было ее и в магазинах.

При анализе товарно-транспортных накладных выяснилось, что в пять магазинов привезено по 200 ящиков яблок. Однако, сопоставив товарно-транспортные накладные, установили, что в четыре магазина было привезено по 200 ящиков яблок, масса нетто которых составляла 4 900 кг (средняя масса одного ящика – 24,5 кг), а в пятый магазин – 200 ящиков массой нетто 3 400 кг (средняя масса одного ящика – 17 кг). Поскольку все ящики были стандартными, можно было предположить, что в пятый магазин, как и в остальные, было отправлено 200 ящиков яблок массой по 24,5 кг, т. е. 4 900 кг. Эта версия в ходе следствия подтвердилась. Выяснилось, что деньги от продажи 1 500 кг яблок поделили между собой заведующий базой Астахов Н. И. и заведующий магазином Петров К. В. Отклонение одного из показателей, средней массы ящика яблок, отправленных в пятый магазин, от обычных показателей было установлено с помощью данных таблицы 2.

Свободная отпускная цена 1 кг яблок – 1 200 р. Торговая надбавка – 30%. Ставка налога на добавленную стоимость – 20%.

Таблица 2 – Данные товарно-транспортных накладных при отпуске яблок в магазины

Показатели	Номер магазина				
	1	2	3	4	5
Количество ящиков яблок, шт.	200	200	200	200	200
Общая масса ящиков яблок, кг	4 900	4 900	4 900	4 900	3 400
Средняя масса одного ящика яблок, кг	24,5	24,5	24,5	24,5	17

Задача 6.2. Ответьте на основании нижеприведенной ситуации на следующие вопросы:

1. Какой метод будет использован экспертом-бухгалтером для исследования возможности магазина отпустить такое количество масляной краски?

2. Как проверить движение якобы отпущенного товара?

3. Как установить документы на перевозку данного товара?

Заведующий складом районной больницы Макаров В. С., получив предварительно счет на приобретение 155 кг краски масляной по мелкооптовому отпуску, оплатил его по безналичному расчету 962 тыс. р.

По договоренности с заведующей магазином райпо Козловой И. А. вместо краски он получил 900 тыс. р. наличными, а остальную сумму денег присвоила заведующая.

Задача 6.3. Определите сумму, излишне списанную с подотчета заведующего складом, на основании представленной ситуации.

На складе райпо похищались денежные средства, полученные от населения за приобретение пиломатериалов. Создающуюся при этом недостачу скрывали за счет неправильного указания стоимости материалов, отпускаемых получателям по безналичному расчету.

При отпуске пиломатериалов (доска обрезная), имеющихся на складе в излишке, во втором экземпляре товарной накладной (ТН), приобретаемой к отчету о движении товаров по складу, дописывались похищенные материалы.

В таблице 3 приводятся данные первого и второго экземпляров товарно-транспортной накладной № 018375 от 15 марта.

С подотчета заведующим складом Михайловым И. М. списано 9,5 м³ пиломатериалов по цене 208 000 р. за 1 м³.

Таблица 3 – Выписка из товарно-транспортной накладной

Показатели	Количество, м	Цена, р.	Сумма, р.
<i>Первый экземпляр ТН</i>			
Доска обрезная	8	256 000	2 048 000
Погрузочно-разгрузочные работы	–	–	82 000
Итого	–	–	2 130 000
<i>Второй экземпляр ТН</i>			
Доска обрезная	9,5	208 000	1 976 000
Погрузочно-разгрузочные работы	–	–	154 000
Итого	–	–	2 130 000

Задача 6.4. Проанализируйте движение авансов и установите, имело ли подотчетное лицо указанные суммы на осуществление операций в пределах дат, приведенных в представленной ситуации.

Учитывая, что перерасход переданного по расписке аванса выдан за счет личных средств, определите, входит ли в компетенцию эксперта-бухгалтера выяснение этого вопроса.

В результате комплексной документальной ревизии коопзаготпрома было установлено, что в использовании подотчетных сумм в данной организации имеются серьезные нарушения. Возникающая задолженность по учету расчетов с подотчетными лицами должна была погашаться в установленном порядке и в конкретные сроки. Проверка записей в регистрах синтетического и аналитического учета показала, что эти требования не соблюдались.

Подотчетное лицо (заготовитель коопзаготпрома) Савицкий Н. А. за август трижды получал авансы: 1 августа – 500 тыс. р., 10 августа – 300, 20 августа – 700 тыс. р. Всего им получено 1 500 тыс. р.

В авансовом отчете, представленном на 1 сентября, указаны следующие расходы, подтвержденные документально:

1. По приемным квитанциям 1–3 августа закуплено сельскохозяйственных продуктов на сумму 350 тыс. р., а 4–10 августа – 150 тыс. р.

2. По расписке другому подотчетному лицу 18 августа переданы авансовые суммы в размере 500 тыс. р.

3. По приемным квитанциям 25 августа закуплено сельскохозяйственной продукции на сумму 400 тыс. р.

Неизрасходованный остаток аванса в размере 100 тыс. р. сдан в кассу.

Задача 6.5. Проведите исследование операций с заработной платой на основании представленной ситуации. Определите следующее:

1. Документальную обоснованность удержанных и выплаченных сумм заработной платы работникам (таблицы 4–6).

2. Сумму необоснованно выплаченной заработной платы в целом за три месяца.

3. Дополнительные документы и учетные регистры, необходимые эксперту-бухгалтеру для производства судебно-бухгалтерской экспертизы.

На основании материалов документальной ревизии, переданных в следственные органы, возбуждено уголовное дело по факту хищения денежных средств. Среди бухгалтерской документации, изъятой ревизором и приобщенной к акту ревизии, имеются три расчетно-платежные ведомости (таблицы 4–6). Указанные материалы представлены на экспертизу.

Суммы, указанные в графе «К выдаче», получены работниками, что подтверждается их подписями в расчетно-платежных ведомостях.

Таблица 4 – Расчетно-платежная ведомость за февраль, р.

Фамилия, имя, отчество работника	Начислено	Удержано	К выдаче	Подпись
Гусев А. П.	472 000	39 690	432 310	
Сизов Г. И.	485 000	38 020	446 930	
Селезнева А. Н.	484 000	40 770	443 230	
Булгаков А. Н.	486 000	40 950	545 050	
Зибелин П. А.	475 000	39 960	435 040	
Косов М. Н.	478 000	40 230	537 770	
Итого	2 880 000	236 620	2 843 380	

Таблица 5 – Расчетно-платежная ведомость за март, р.

Фамилия, имя, отчество работника	Начислено	Удержано	К выдаче	Подпись
Гусев А. П.	595 000	50 760	544 240	
Сизов Г. И.	592 000	47 700	544 300	
Селезнева А. Н.	587 000	50 040	536 960	
Булгаков А. Н.	588 000	50 130	637 870	
Зибелин П. А.	590 000	50 310	539 690	
Косов М. Н.	594 000	50 670	643 330	
Итого	3 546 000	299 610	3 845 610	

Таблица 6 – Расчетно-платежная ведомость за апрель, р.

Фамилия, имя, отчество работника	Начислено	Удержано	К выдаче	Подпись
Гусев А. П.	687 500	59 085	628 415	
Сизов Г. И.	693 000	56 790	636 210	
Селезнева А. Н.	675 000	57 960	717 040	
Булгаков А. Н.	684 000	58 770	625 230	
Зибелин П. А.	687 000	59 040	627 960	
Косов М. Н.	691 000	59 400	731 600	
Итого	4 117 500	351 045	3 976 455	

Тема 7. Заключение по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы и его реализация

План

1. Структура и содержание заключения эксперта-бухгалтера.
2. Структура и содержание вступительной части заключения эксперта-бухгалтера.
3. Структура и содержание исследовательской части заключения эксперта-бухгалтера.
4. Основные признаки оценки заключения судебно-бухгалтерской экспертизы следствием или судом.
5. Условия, обстоятельства и процедура назначения повторной или дополнительной судебно-бухгалтерской экспертизы.

6. Допрос эксперта-бухгалтера с целью получения пояснений по его заключению.

7. Процедура реализации заключения эксперта-бухгалтера в суде при предварительном и дополнительном расследовании.

Цель занятия: закрепить полученные по данной теме знания и конкретизировать теоретические положения, подкрепить знания конкретными примерами; развивать навыки логического мышления при обобщении учебного, практического и нормативно-правового материала, в том числе на конкретных примерах и ситуационных задачах.

Вопросы для самоконтроля

1. Какие части включает заключение эксперта-бухгалтера?
2. Что понимается под заключением эксперта-бухгалтера?
3. Какие оценочные термины выходят за пределы компетенции эксперта-бухгалтера?
4. Что устанавливает следователь при оценке заключения эксперта-бухгалтера?
5. Что составляет профилактическую деятельность эксперта-бухгалтера?
6. По каким признакам проводится оценка заключения эксперта-бухгалтера следователем?
7. В каком случае назначается повторная судебно-бухгалтерская экспертиза?
8. В каком случае назначается дополнительная судебно-бухгалтерская экспертиза?
9. В каком виде оформляются профилактические мероприятия для предупреждения причин возникновения правонарушений в хозяйственной деятельности?
10. Что устанавливается в суде при оценке заключения эксперта-бухгалтера?
11. По каким признакам проводится оценка заключения эксперта-бухгалтера судом?
12. В каком виде оформляются судом профилактические мероприятия для предупреждения причин возникновения правонарушений в хозяйственной деятельности?

Задачи

Задача 7.1. Установите, какое из заключений эксперта-бухгалтера по приведенным ситуациям является более правильным, мотивируя свой ответ.

Ситуация 1. Вопрос к эксперту: соответствуют ли документальным данным показания Базарова О. М. и Пивовар Н. Н. о реализации в магазине ОДО «Ветразь» неоприходованной говядины?

Заключение 1. В деле имеется инвентаризационная опись о снятии остатков в данном магазине от 23 марта 201_ г., где говядина в наличии не значится. В магазине 29 марта 201_ г. проводилась переоценка товаров, и в акте переоценки зафиксировано наличие 250 кг говядины. Согласно имеющимся в деле документам за период с 23 по 29 марта 201_ г. говядина в магазин не поступала. Кроме того, в деле имеется накладная от 25 марта 201_ г. на отпуск говядины в ресторан «Теленок». Товарность этой накладной подтверждается меню ресторана. Следовательно, показания Базарова О. М. и Пивовар Н. Н. о поступлении неучтенной говядины в магазин ОДО «Ветразь» соответствует документальным данным.

Заключение 2. В деле имеются многочисленные показания грузчиков и продавцов о доставке в магазин с оптовой базы значительного количества говядины 24 марта 201_ г. и 28 марта 201_ г. По товарно-транспортным накладным, приложенным к отчету за период с 1 по 31 марта 201_ г., поступление данного товара в магазин не значится. Следовательно, показания Базарова О. М. и Пивовар Н. Н. о поступлении неучтенной говядины в магазин соответствует документальным данным.

Ситуация 2. Вопрос к эксперту: правильны ли выводы проверки о недостатке 17 000 000 р. в магазине у заведующей магазином Воронцовой О. В.?

Заключение 1. По результатам восстановленного проверкой в подсобном помещении магазина количественного учета установлено, что Воронцова О. В. при отпуске товаров в отдел завысила за период с 1 февраля 201_ г. по 10 мая 201_ г. цены, за счет чего создала излишки ценностей на складе на сумму 17 000 000 р. Вместе с тем, при инвентаризации на 10 февраля 201_ г. недостачи или излишков ценностей в магазине не обнаружено. Следовательно, материальные ценности на сумму 17 000 000 р. изъяты Воронцовой О. В. из подсобного помещения магазина. Кроме того по составленным неофициальным

и кассовым документам установлено, что Воронцова О. В. не приходила по магазину 17 000 000 р. выручки, полученной от продавцов. Если следственные органы признают достоверными документы неофициального учета, изученные ревизорами, то выводы проверки о недостатке материальных ценностей и денежных средств в общей сумме 34 000 000 р. следует считать обоснованным.

Заключение 2. По результатам восстановленного проверкой в подсобном помещении магазина количественного учета установлено, что при отпуске отваров в отдел Воронцова О. В. завысила за период с 1 февраля по 10 мая 201_ г. цены, за счет чего создала излишки ценностей в суммарном выражении на 17 000 000 р. Эти излишки при очередной инвентаризации не выявлены, так как кассир Григорьева Н. Н. не оприходовала по кассе 17 000 000 р. денежной выручки, полученной от продавцов. Общая сумма недостачи по магазину определяется в размере 17 000 000 р.

Ситуация 3. Вопрос к эксперту: соответствуют ли документальным данным показания бухгалтера Шпаковской И. В. о последующих дописках цифр в расчетно-платежных ведомостях?

Заключение 1. При исследовании были изучены все расчетно-платежные ведомости, названные в показаниях Шпаковской И. В. Так, по строке 5 ведомости за май цифра 2 исправлена на цифру 7, по строке 6 этой же ведомости цифра 1 путем дорисовки штрихов исправлена на цифру 8 и т. д. Показания бухгалтера Шпаковской И. В. о дописках в расчетно-платежных ведомостях соответствуют документам.

Заключение 2. В результате сопоставления сумм к выдаче на руки, указанных в четырех расчетно-платежных ведомостях, приобретенных к уголовному делу, отмечаются расхождения. Так, по строке 5 расчетно-платежной ведомости за май значится к выдаче на руки Абрикосову Г. М. 7 100 000 р., а расчеты начислений и удержаний показывают, что должно быть выдано 2 100 000 р. По строке 6 этой ведомости на имя Кравцова П. П. к выдаче значится 3 800 000 р., а по расчетам должно быть выдано 3 100 000 р. и т. д. Общая сумма расхождений – 21 800 000 р. На эту сумму в предъявленных расчетно-платежных ведомостях зафиксировано несоответствие между итоговыми данными и частными суммами по графе «Всего удержано». Показания бухгалтера Шпаковской И. В. о последующих дописках в расчетно-платежных ведомостях не противоречат документальным данным.

Задача 7.2. На основании нижеприведенной информации сформулируйте не менее трех вопросов эксперту-бухгалтеру и смоделируйте ответы на поставленные вопросы в виде исследовательской части заключения эксперта-бухгалтера.

Ситуация 1. Стражами правопорядка было установлено, что в период с апреля по июль 2012 г. злоумышленница, имея доступ к кассе в силу своего служебного положения, похищала денежные средства, которые были предназначены для выплаты пенсий и пособий. Пытаясь скрыть свои преступные действия, женщина вносила в отчетные документы недостоверные сведения, а также искажала сведения об имеющихся в кассе денежных средствах. Всего сотрудниками подразделения экономической безопасности и противодействия коррупции выявлено четыре эпизода хищения денег на общую сумму 72 000 000 р. Позднее ранее не судимая тридцатипятилетняя женщина дала признательные показания и рассказала о том, что украденные деньги она потратила на погашение кредитов.

Ситуация 2. Суд установил, что Маркова С. М. с 2004 по 2008 г. путем внесения в официальные финансовые документы (заявки на получение денежных средств, в том числе с использованием электронной подписи председателя суда; платежные ведомости и расходные кассовые ордера) заведомо ложных сведений совершила хищение вверенных ей денежных средств федерального бюджета.

Эти деньги предназначались для выплаты заработной платы судьям, работникам аппарата, обслуживающему персоналу суда Новобелицкого района г. Гомеля, а также на оплату труда присяжным заседателям.

Так, в заявках на получение наличных денежных средств с лицевого счета суда необоснованно завышались необходимые суммы, подлежащие получению на конкретные цели. После выдачи денежных средств судьям, работникам аппарата, обслуживающему персоналу, присяжным заседателям, оставшиеся денежные средства присваивались. С целью сокрытия противоправных действий составлялись подложные платежные ведомости и расходные кассовые ордера на приобретение расходных материалов.

Также в платежных ведомостях о получении заработной платы были подделаны подписи судей, работников аппарата суда, которые в действительности денежные средства не получали.

Ситуация 3. Судом установлено, что в период с 29 января 2008 г. по 27 августа 2010 г. бухгалтер Куприенко А. К., занимающаяся начислением заработной платы сотрудникам управления образования, решила похитить бюджетные денежные средства. Реализуя задуманное, при начислении заработной платы работникам межшкольного учебного комбината № 1 она внесла ложные сведения в реестры и платежные поручения, выразившиеся в необоснованном зачислении денежных средств под видом заработной платы на имя своего сына, не осуществляющего трудовой деятельности в указанном образовательном учреждении, в размере более 1,4 млн р.

В последующем, почувствовав безнаказанность своих преступных действий, она аналогичным способом в период с 29 ноября 2010 г. по 27 марта 2012 г. при начислении заработной платы работникам детских садов № 10, 67 и средней общеобразовательной школы № 23 внесла ложные сведения в формируемые ею реестры и платежные поручения, выразившиеся в необоснованном зачислении денежных средств под видом заработной платы на свое собственное имя, не являясь сотрудником указанных учреждений, в следствии чего были необоснованно начислены и выплачены денежные средства в размере нескольких миллионов рублей.

Задача 7.3. Подготовьте рецензию на приведенное в приложении заключение судебно-бухгалтерской экспертизы по форме и содержанию.

Тема 8. Роль судебно-бухгалтерской экспертизы в предупреждении совершения экономических правонарушений

План

1. Профилактическая деятельность эксперта-бухгалтера.
2. Способы и формы реализации предложений эксперта-бухгалтера.

Цель занятия: закрепить полученные по данной теме знания и конкретизировать теоретические положения; развить навыки логического мышления при обобщении учебного и нормативно-правового материала.

Вопросы для самоконтроля

1. Какова цель экспертной профилактики?
2. От чего зависит эффективность профилактической работы?
3. Каковы формы осуществления профилактической работы экспертом-бухгалтером?
4. Каким образом оформляются рекомендации профилактического характера экспертом-бухгалтером?
5. Как осуществляется реализация рекомендаций эксперта-бухгалтера?

СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

Белуха, Н. Т. Судебно-бухгалтерская экспертиза / Н. Т. Белуха. – М. : Дело ЛТД, 1993. – 272 с.

Дубоносов, Е. С. Судебная бухгалтерия : учеб.-практ. пособие / Е. С. Дубоносов. – М. : Кн. мир, 2006. – 252 с.

Об утверждении инструкции о порядке определения наличия (отсутствия) признаков ложной экономической несостоятельности (банкротства), преднамеренной экономической несостоятельности (банкротства), сокрытия экономической несостоятельности (банкротства) или препятствования возмещению убытков кредитору, а также подготовки экспертных заключений по этим вопросам : постановление М-ва экономики Республики Беларусь от 4 дек. 2012 г. № 107 // КонсультантПлюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2013.

Об утверждении инструкции о порядке производства судебных экспертиз и специальных исследований в научно-исследовательском учреждении «Научно-исследовательский институт проблем криминологии, криминалистики и судебной экспертизы Министерства юстиции Республики Беларусь» : постановление Министерства юстиции Республики Беларусь от 31 июля 2003 г. № 20 (в ред. постановления № 40 от 6 февр. 2012 г.) // КонсультантПлюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2013.

Савинов, А. В. Экономические преступления : учеб. пособие / А. В. Савинов. – М. : Юрлитинформ, 2013. – 264 с.

Судебная бухгалтерия : пособие / авт.-сост. : Н. П. Куц, С. А. Данилкова. – Гомель : Бел. торгово-экон. ун-т потребит. кооп., 2007. – 76 с.

Судебно-бухгалтерская экспертиза : учеб. пособие для студентов вузов / Е. Р. Россинская [и др.] ; под ред. Е. Р. Россинской, Н. Д. Эриашвили. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 351 с.

Хмельницкий, В. А. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учеб. / В. А. Хмельницкий. – Минск : БГЭУ, 2005. – 207 с.

Хмельницкий, В. А. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учеб. пособие / В. А. Хмельницкий. – Минск : МИУ, 2001. – 132 с.

Хмельницкий, В. А. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учеб. пособие / В. А. Хмельницкий. – Минск : РИВШ БГУ, 1999. – 208 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ

Заключение судебно-бухгалтерской экспертизы

Подписка

Мне, старшему эксперту государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь, Петрову Игорю Николаевичу, в соответствии со статьей 230 Уголовно-процессуального кодекса (УПК) Республики Беларусь разъяснены обязанности и права эксперта, предусмотренные статьей 61 УПК Республики Беларусь.

Об уголовной ответственности за отказ либо уклонение без уважительных причин от исполнения возложенных на меня обязанностей или за дачу заведомо ложного заключения в соответствии со статьями 401, 402 УК Республики Беларусь предупрежден.

25 мая 2010 г. _____ /Петров И. Н./

ЗАКЛЮЧЕНИЕ ЭКСПЕРТА

№ 006

13 октября 2010 г.

Старшим экспертом государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь Петровым Игорем Николаевичем, имеющим высшее экономическое образование и стаж экспертной работы с 2006 г., на основании постановления от 29 февраля 2010 г., вынесенного старшим следователем отдела предварительного расследования УДФР КГК Республики Беларусь по Минской области и г. Минску старшим лейтенантом финансовой милиции Лозовченко К. Д. по материалам уголовного дела № 123, возбужденного в отношении должностных лиц УП «Аляска-торг», проведена финансово-экономическая экспертиза.

Обстоятельства дела кратко изложены в постановлении о назначении экспертизы. Постановление о назначении экспертизы поступило в Государственный комитет судебных экспертиз Республики Беларусь 20 мая 2010 г., дополнительные вопросы к постановлению о назначении экспертизы – 20 июля 2010 г., материалы дела – 10 июня 2010 г., дополнительные материалы – 14 августа 2010 г.

Экспертиза проводилась в период с 7 июля по 13 октября 2010 г. Проведение экспертизы приостанавливалось в период с 24 июля по

5 сентября 2010 г. в связи с заявлением ходатайства о предоставлении дополнительных материалов от 26 июля 2010 г. № 10.

На экспертизу представлены следующие документы:

1. Документы финансово-хозяйственной деятельности УП «Аляска-торг» в 268 папках.
2. Дополнительно представлены документы УП «Аляска-торг» на 5 448 листах.

Перед экспертом поставлены следующие вопросы (приведены в редакции органа, назначившего экспертизу):

1. Является ли структура бухгалтерского баланса УП «Аляска-торг» неудовлетворительной, а предприятие устойчиво неплатежеспособным?

2. Если да, то каково денежное выражение устойчивой неплатежеспособности УП «Аляска-торг»?

3. Имеются ли признаки преднамеренного банкротства УП «Аляска-торг»?

4. Если признаки преднамеренного банкротства УП «Аляска-торг» имеются, то в чем они выражаются?

5. Заключались ли УП «Аляска-торг» финансово-хозяйственные договоры на заведомо невыгодных условиях?

6. Если такие договоры заключались, то заключение и исполнение каких финансово-хозяйственных договоров повлекло преднамеренное банкротство УП «Аляска-торг»?

7. Совершались ли УП «Аляска-торг» в периоды, предшествующие подаче заявления о признании банкротом, сделки, реализация которых могла быть причиной существенного ухудшения в показателях обеспеченности платежных обязательств должника УП «Аляска-торг» его краткосрочными активами?

8. Совершались ли УП «Аляска-торг» в периоды, предшествующие подаче заявления о признании банкротом, сделки с занижением или завышением цены за поставляемые (приобретаемые) товары (работы, услуги) по сравнению со сложившейся рыночной конъюнктурой?

9. Совершались ли УП «Аляска-торг» в периоды, предшествующие подаче заявления о признании банкротом, сделки на заведомо невыгодных для должника сроках и (или) способах оплаты по реализованному (приобретенному) имуществу?

10. Имели ли место в периоды, предшествующие подаче заявления о признании банкротом, факты отчуждения (обременения обязатель-

ствами) имущества должника УП «Аляска-торг», не сопровождавшиеся эквивалентным сокращением задолженности?

11. Совершались ли УП «Аляска-торг» в периоды, предшествующие подаче заявления о признании банкротом, сделки и (или) исполнялись платежные обязательства, влекущие предпочтительное удовлетворение требований одних кредиторов перед другими?

Письмом от 25 мая 2010 г. № 18/5-1060 старшим следователем отдела предварительного расследования Управления Департамента финансовых расследований Комитета государственного контроля Республики Беларусь по Минской области и г. Минску старшим лейтенантом финансовой милиции Лозовченко К. Д. постановление о назначении экспертизы от 26 апреля 2010 г. дополнено следующими вопросами:

12. Соответствуют ли сделки, совершенные УП «Аляска-торг» с предприятиями «Бизнесбум» и «Валента» действующему законодательству?

13. Соответствуют ли сделки, совершенные УП «Аляска-торг» с Торговым домом «Григориан» действующему законодательству?

14. Имело ли право УП «Аляска-торг» совершать сделки с предприятиями «Бизнесбум» и «Валента» с учетом структуры баланса УП «Аляска-торг»?

15. Имело ли право УП «Аляска-торг» совершать сделки с Торговым домом «Григориан» с учетом структуры баланса УП «Аляска-торг»?

ИССЛЕДОВАНИЕ

Рассмотрев представленные материалы, по вопросам 1–15 сообщая нижеуказанное.

В представленных материалах имеется заявление должника об экономической несостоятельности (банкротстве) ПЧУП «Аляска-торг», направленное в Хозяйственный суд г. Минска от 28 августа 2009 г.

В представленных материалах имеется определение Хозяйственного суда г. Минска от 23 сентября 2009 г., согласно которому суд принял к рассмотрению заявление ПЧУП «Аляска-торг», ввел в отношении данного предприятия защитный период сроком до 14 октября 2009 г. и назначил временным управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А.

В материалах дела имеется заключение антикризисного (временного) управляющего ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. по определению наличия (отсутствия) признаков ложного, преднамеренного, сокрытия банкротства или срыва возмещения убытков кредиторам. В данном документе указано, что управляющим усматриваются признаки преднамеренного банкротства и срыва возмещения убытков кредиторам.

Экспертом проведен анализ финансового состояния и платежеспособности ПЧУП «Аляска-торг».

На экспертизу представлены формы бухгалтерской отчетности ПЧУП «Аляска-торг» на 1 октября 2007 г., 1 января 2008 г., 1 апреля 2008 г., 1 июля 2008 г., 1 октября 2008 г., 1 января 2009 г., 1 апреля 2009 г., 1 июля 2009 г. и 1 сентября 2009 г., на основании которых экспертом проведен анализ финансового состояния ПЧУП «Аляска-торг».

Следует отметить, что итоги актива бухгалтерского баланса на 1 октября 2008 г. и на 1 июля 2009 г. не соответствуют итогам пассива данных бухгалтерских балансов. Так в бухгалтерском балансе на 1 октября 2008 г. итог разделов I и II актива баланса равен 5 445 млн р. (653 + 4 792), а итог III, IV и V разделов пассива баланса равен 5 446 млн р. (555 + 4 891), следовательно, расхождение итога актива баланса с итогом пассива баланса составило 1 млн р. В бухгалтерском балансе на 1 июля 2009 г. итог I и II разделов актива баланса равен 5 696 млн р. (629 + 5 067), а итог III, IV и V разделов пассива баланса равен 5 695 млн р. (291 + 5 404), следовательно, расхождение итога актива баланса с итогом пассива баланса составило 1 млн р.

На основании материалов, представленных на экспертизу, не представляется возможным определить причину указанных выше расхождений. На основании вышеизложенного бухгалтерские балансы на 1 октября 2008 г. и на 1 июля 2009 г. при анализе финансового состояния ПЧУП «Аляска-торг» экспертом не использовались.

При этом эксперт руководствовался Инструкцией по анализу и контролю за финансовым состоянием и платежеспособностью субъектов предпринимательской деятельности, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства экономики Республики Беларусь и Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 14 мая 2004 г. № 81/128/65 (далее – Инструкция по анализу финансового состояния), в соответствии с которой проведен анализ по состоянию на следующие даты: 1 октября 2007 г.;

1 января 2008 г.; 1 апреля 2008 г.; 1 июля 2008 г.; 1 января 2009 г.; 1 апреля 2009 г.; на 1 сентября 2009 г.

Анализ финансового состояния и платежеспособности ПЧУП «Аляска-торг»

В соответствии с пунктами 7–9 Инструкции по анализу финансового состояния в качестве критериев для оценки удовлетворительности структуры бухгалтерского баланса организации используются следующие показатели: коэффициент текущей ликвидности (К1) и коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (К2).

В соответствии с пунктом 10 Инструкции по анализу финансового состояния основанием для признания структуры бухгалтерского баланса неудовлетворительной, а организации – неплатежеспособной является наличие одновременно следующих условий:

- коэффициент текущей ликвидности на конец отчетного периода имеет значение менее нормативного (для ПЧУП «Аляска-торг» в соответствии с приложением 1 к Инструкции по анализу финансового состояния нормативное значение составляет 1,0);

- коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами на конец отчетного периода имеет значение менее нормативного (для ПЧУП «Аляска-торг» в соответствии с приложением 1 к Инструкции по анализу финансового состояния нормативное значение составляет 0,1).

В соответствии с формулами, приведенными в пунктах 11 и 12 Инструкции по анализу финансового состояния, произведен расчет вышеуказанных коэффициентов на 1 октября 2007 г., 1 января 2008 г., 1 апреля 2008 г., 1 июля 2008 г., 1 января 2009 г., 1 апреля 2009 г. и на 1 сентября 2009 г.

На 1 октября 2007 г. значение коэффициента К1 выше нормативного и равно 1,025, однако значение коэффициента К2 ниже нормативного и равно 0,025.

По состоянию на 1 января 2008 г., 1 апреля 2008 г., на 1 июля 2008 г., на 1 января 2009 г., на 1 апреля 2009 г. и на 1 сентября 2009 г. значения коэффициентов К1 и К2 были ниже нормативных, при этом прослеживается тенденция к их снижению.

Так, по состоянию на 1 января 2008 г. и 1 сентября 2009 г. значение К1 ниже нормативного и равно 0,998 и 0,924 соответственно, а значение К2 ниже нормативного и равно –0,002, –0,082 соответственно.

Вышеизложенное дает основание признать структуру бухгалтерских балансов ПЧУП «Аляска-торг» на 1 января 2008 г., 1 апреля 2008 г., 1 июля 2008 г., 1 января 2009 г., 1 апреля 2009 г. и 1 сентяб-

ря 2009 г. неудовлетворительной, а предприятие – неплатежеспособным.

Следует отметить, что по состоянию на 1 января 2007 г. у ПЧУП «Аляска-торг» отсутствуют основания для признания структуры бухгалтерского баланса неудовлетворительной, а предприятия – неплатежеспособным.

В соответствии с пунктом 14 Инструкции по анализу финансового состояния организация считается устойчиво неплатежеспособной в том случае, когда имеется неудовлетворительная структура бухгалтерского баланса в течение четырех кварталов, предшествующих составлению последнего бухгалтерского баланса, а также наличие на дату составления последнего бухгалтерского баланса значения коэффициента обеспеченности финансовых обязательств активами (КЗ), превышающего 0,85.

В приложении к настоящему заключению по формуле, приведенной в пункте 15 Инструкции по анализу финансового состояния, экспертом произведен расчет коэффициента КЗ на исследуемые даты. Так, значения коэффициента КЗ на исследуемые даты превышали нормативное значение. По состоянию на 1 января 2008 г. и 1 сентября 2009 г. значение КЗ выше нормативного и равно 0,884 и 0,977 соответственно.

Таким образом, вышеизложенное позволяет сделать вывод о том, что за период с 1 января 2008 г. по 1 сентября 2009 г. ПЧУП «Аляска-торг» неплатежеспособно, причем на 1 сентября 2009 г. неплатежеспособность носит устойчивый характер.

Определение признаков преднамеренного банкротства

В соответствии с пунктом 11 Инструкции по определению признаков банкротства, определение признаков преднамеренного банкротства производится в случае возбуждения хозяйственным судом производства по делу об экономической несостоятельности (банкротстве) и при наличии оснований у уполномоченного органа предполагать неправомерные действия лиц, имеющих право давать обязательные для должника указания либо имеющих возможность иным образом определять его действия, которые привели к экономической несостоятельности (банкротству) должника; в соответствии с пунктом 12, признаком преднамеренного банкротства является неплатежеспособность должника, вызванная действием (бездействием) лиц, которые имеют право давать обязательные для должника указания либо имеют возможность иным образом определять его действия, а также собственника имущества юридического лица – унитарного

предприятия или учредителя (участника) должника. Признаки преднамеренного банкротства могут быть установлены за период не менее 2 лет, предшествующих возбуждению производства по делу об экономической несостоятельности (банкротстве), а также в ходе проведения процедур экономической несостоятельности (банкротства). Пункт 13 Инструкции гласит: с целью выявления признаков преднамеренного банкротства проводится анализ финансового состояния и платежеспособности должника, который делится на два этапа: расчет коэффициентов текущей ликвидности и обеспеченности собственными оборотными средствами и величины чистых активов; анализ условий совершения сделок должника в течение периода, указанного в части второй пункта 12 настоящей Инструкции, а также в ходе проведения процедур экономической несостоятельности (банкротства), повлекших существенные изменения фактических значений коэффициентов текущей ликвидности и обеспеченности собственными оборотными средствами и величины чистых активов.

В соответствии с изложенной методикой для установления на первом этапе исследования признаков преднамеренного банкротства экспертом проанализированы бухгалтерские балансы ПЧУП «Аляска-торг» на 1 октября 2007 г., 1 января 2008 г., 1 апреля 2008 г., 1 июля 2008 г., 1 января 2009 г., 1 апреля 2009 г. и 1 сентября 2009 г. и произведен расчет коэффициентов K1 и K2.

Проведение анализа финансового состояния и платежеспособности должника включает в себя рассмотрение динамики значений коэффициентов, указанных в пункте 14 Инструкции по определению признаков банкротства, и величины чистых активов за период не менее 2 лет, предшествующих возбуждению производства по делу об экономической несостоятельности (банкротстве), а также в ходе проведения процедур экономической несостоятельности (банкротства).

В приложении к настоящему заключению произведен расчет стоимости чистых активов ПЧУП «Аляска-торг» на 1 октября 2007 г., 1 января 2008 г., 1 апреля 2008 г., 1 июля 2008 г., 1 января 2009 г., 1 апреля 2009 г. и 1 сентября 2009 г. Данный расчет показал, что величина чистых активов за указанный период имеет положительное значение, что свидетельствует о наличии у организации активов, не обремененных обязательствами. Следует отметить, что величина чистых активов на указанные выше даты имеет тенденцию к уменьшению. Так, величина чистых активов на 1 октября 2007 г. составила 568 млн р., а на 1 сентября 2009 г. – 113 млн р.

В соответствии с подпунктом 13.2 пункта 13 Правил по определению признаков банкротства, для целей настоящей Инструкции под

существенным понимается такое изменение фактических значений коэффициентов текущей ликвидности и обеспеченности собственными оборотными средствами и величины чистых активов за период не менее 2 лет, предшествующих возбуждению производства по делу об экономической несостоятельности (банкротстве), а также в ходе проведения процедур экономической несостоятельности (банкротства), при котором темп их изменения равен или превышает среднее значение процентной ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь за анализируемый период.

На основании вышеизложенного произведен расчет среднего значения процентной ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь за анализируемый период, которое составило 11,56%, а также за периоды между отчетными балансовыми датами.

В приложении к заключению эксперта проведен анализ темпа изменения фактических значений коэффициентов текущей ликвидности (К1) и обеспеченности собственными оборотными средствами (К2) и величины чистых активов (ЧА) по сравнению со средним значением процентной ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь за аналогичный период. Следует отметить, что показатели динамики указывают на процентное изменение показателей К1, К2 и ЧА за соответствующий период (отрицательное значение означает ухудшение, положительное – улучшение). Также для определения темпов изменения показателей К1, К2 и ЧА к средней ставке рефинансирования сравниваются абсолютные значения показателей их динамики и средней ставки рефинансирования.

В целом произошло снижение показателей К1, К2 в исследуемом периоде. В период с 1 октября 2007 г. по 1 января 2008 г. произошло снижение показателя К2 (-106,18%), следовательно, темп снижения К2 выше средней ставки рефинансирования на 96,18%.

В период с 1 апреля 2008 г. по 1 июля 2008 г. произошло снижение показателя К2 (-195,3%), следовательно, темп снижения К2 выше средней ставки рефинансирования на 185,3%.

В период с 1 июля 2008 г. по 1 января 2009 г. произошло снижение показателя К2 (-522,4%), следовательно, темп снижения К2 выше средней ставки рефинансирования на 511,69%.

В период с 1 января 2009 г. по 1 апреля 2009 г. произошло снижение показателя К2 (-91,49%) и величины ЧА (-33%), из чего следует, что темп снижения К2 и величины ЧА выше средней ставки рефинансирования на 77,65 и 19,16% соответственно.

В период с 1 апреля по 1 сентября 2009 г. произошло снижение показателя К2 (-38,69%) и величины ЧА (-66,07%), из чего следует, что темп снижения К2 и величины ЧА выше средней ставки рефинансирования на 24,69 и 52,07% соответственно.

На основании проведенного анализа экспертом сделан вывод, что изменение фактического значения коэффициента текущей ликвидности и коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами ПЧУП «Аляска-торг» за период с 1 октября 2007 г. по 1 сентября 2009 г. является существенным ухудшением.

В материалах дела имеется отчет управляющего, в котором последний указывает на то, что руководитель ПЧУП «Аляска-торг» не согласовывал с ним увеличение фонда оплаты труда и утвердил штатное расписание должника от 1 октября 2009 г. без согласования с управляющим. В отчете указано следующее:

«В связи с увеличением фонда оплаты труда за счет премий и иных надбавок предприятию был нанесен ущерб. Окончательная оценка ущерба будет произведена к началу судебного заседания. Незаконное увеличение фонда оплаты труда руководителем стало причиной существенного уменьшения чистых активов должника».

По ходатайству о предоставлении дополнительных материалов экспертом запрошен расчет вреда, причиненного УП «Аляска-торг» в связи с увеличением фонда оплаты труда. В указанной части ходатайства предоставлены оборотно-сальдовые ведомости ПЧУП «Аляска-торг» по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» за июль – октябрь 2009 г., в которых отсутствует расчет вреда в связи с увеличением фонда оплаты труда.

Таким образом, в указанной части ходатайство не удовлетворено.

Согласно представленному положению об оплате труда работников ПЧУП «Аляска-торг» от 1 сентября 2009 г., утвержденному директором ПЧУП «Аляска-торг» Ибрагимовым В. В., заработная плата работникам предприятия выплачивается 10 числа каждого месяца и формируется на основе тарифных коэффициентов Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь и тарифной ставки 1-го разряда, действующей в организации, и включает в себя надбавки, доплаты, премии и другие выплаты, устанавливаемые на основании ст. 63 Трудового кодекса Республики Беларусь. Также, согласно указанному положению, тарифная ставка первого разряда в организации установлена в размере 196 250 р. Кроме того, руководитель организации с учетом финансового состояния организации может повышать работникам их тарифные ставки (оклады) до 300% включительно, а месячный фонд оплаты труда определяется путем суммирования

должностного оклада служащего (тарифной ставки рабочего) и всех надбавок, доплат и премий.

Согласно предоставленным штатным расписаниям работников ПЧУП «Аляска-торг», утвержденным директором ПЧУП «Аляска-торг» Ибрагимовым В. В., 3 августа 2009 г. штат работников составляет 52,25 ед. с фондом заработной платы 36 062 197 р.; 1 сентября 2009 г. – 49,75 ед. с фондом заработной платы 74 445 278 р.; 1 октября 2009 г. – 48,75 ед. с фондом заработной платы 71 088 404 р.

Сумму причиненного вреда в связи с увеличением фонда оплаты труда работников предприятия рассчитать не представляется возможным, так как в положении об оплате труда работников ПЧУП «Аляска-торг» не определено, в каком размере устанавливаются надбавки и премии (либо они вообще отсутствуют) в случае тяжелого финансового положения предприятия, т. е. отсутствуют исходные данные для проведения указанного расчета, а оборотно-сальдовые ведомости ПЧУП «Аляска-торг» по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» за июль – октябрь 2009 г. не содержат необходимую информацию.

На основании изложенного можно сделать вывод, что должностными лицами ПЧУП «Аляска-торг» после подачи заявления об экономической несостоятельности (банкротстве) предприятия (28 августа 2009 г.), которое находилось в тяжелом финансовом положении, не предпринималось попыток сохранить активы предприятия для расчетов с кредиторами, а наоборот, после утверждения штатного расписания от 1 сентября 2009 г., увеличивался фонд оплаты труда работникам (за счет премий и надбавок), что является нецелесообразным с экономической точки зрения (данные действия повлекли за собой уменьшение краткосрочных активов предприятия). Кроме того, согласно ст. 39 Закона Республики Беларусь «Об экономической несостоятельности (банкротстве)», «Органы управления должника в процессе защитного периода могут совершать сделки и исполнять платежные обязательства только с письменного согласия временного управляющего». Защитный период в отношении ПЧУП «Аляска-торг» установлен Хозяйственным судом г. Минска с 23 сентября 2009 г., т. е. Ибрагимов обязан был согласовать штатное расписание от 1 октября 2009 г. с временным управляющим, чего, согласно отчету управляющего, сделано не было, что является нарушением ст. 39 Закона Республики Беларусь «Об экономической несостоятельности (банкротстве)».

В связи с отсутствием в материалах дела сведений о стоимости приобретенных и проданных товаров ПЧУП «Аляска-торг» на рынке

Республики Беларусь и ближнего зарубежья, не представляется возможным установить заведомо невыгодные условия заключения сделок для должника, в частности, занижение или завышение цены за поставляемые (приобретаемые) товары (работы, услуги) по сравнению со сложившейся рыночной конъюнктурой за анализируемый период.

В отчете управляющего ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. указано, что между должником и ООО «Еврам» согласно акту сверки взаимных расчетов на 31 декабря 2009 г. имелась дебиторская задолженность в пользу должника в размере 251 424 593 р., которая не взыскивалась и накапливалась в течение 3 календарных лет (договоры от 20 декабря 2006 г. № 817/06, 2 декабря 2008 г. № 02/12-08, 3 января 2007 г. № 1, 1 июня 2007 г. № 1/06-07, 1 октября 2007 г. № 01/10-07, 24 октября 2007 г. № 24/10-07, от 26 ноября 2007 г. № 26/11-07, 18 декабря 2007 г. № 03/12-07, 3 марта 2008 г. № 03/03-2008. Директор Юсупов А. Р. не предпринимал действий по взысканию дебиторской задолженности с указанной организации (Юсупов И. Р., родной брат Юсупова А. Р., является учредителем ООО «Еврам»).

В представленных материалах имеется копия договора от 20 декабря 2006 г. № 817/06, заключенного между ПЧУП «Аляска-торг» (поставщик) и ООО «Еврам» (покупатель) и заверенного управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. Согласно условиям договора ПЧУП «Аляска-торг» обязуется поставить, а ООО «Еврам» принять и оплатить отделочные строительные материалы в количестве и по ценам согласно протоколам согласования цен.

В соответствии с пунктом 3.1 договора от 20 декабря 2006 г. № 817/06 поставка каждой партии товара производится в течение пяти дней с момента поступления денежных средств на расчетный счет поставщика либо в иные оговоренные сроки сторонами путем заключения дополнительного соглашения.

Согласно пункту 7.1 договора от 20 декабря 2006 г. № 817/06 договор вступает в силу с 20 декабря 2006 г. и действует до момента полного исполнения обязательств сторон по настоящему договору.

В представленных материалах имеется договор от 3 января 2007 г. № 1, заключенный между ПЧУП «Аляска-торг» (перевозчик) и ООО «Еврам» (грузоотправитель). Согласно условиям договора ПЧУП «Аляска-торг» обязуется принимать, а ООО «Еврам» предъявить к перевозке грузы. В представленных материалах отсутствуют документы, свидетельствующие об исполнении данного договора.

В представленных материалах имеется акт сверки взаиморасчетов между ПЧУП «Аляска-торг» и ООО «Еврам» по состоянию на 31 ок-

тября 2009 г., который подписан управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. (далее – акт сверки с ООО «Еврам»). Согласно данному документу по состоянию на 1 декабря 2007 г. задолженность ПЧУП «Аляска-торг» перед ООО «Еврам» составила 12 373 488 р.

Следует отметить, что в акте сверки с ООО «Еврам» взаимоотношения данных субъектов хозяйствования указаны с разделением по договорам от 20 декабря 2006 г. № 817/06, 2 декабря 2008 г. № 02/12-08, 26 ноября 2007 г. № 26/11-07, 18 декабря 2007 г. № 03/12-07, 3 марта 2008 г. № 03/03-2008.

Согласно акту сверки с ООО «Еврам» за период с 1 декабря 2007 г. по 31 октября 2009 г. ПЧУП «Аляска-торг» отгрузило продукцию и оплатило денежные средства в адрес ООО «Еврам» на общую сумму 935 939 993 р., а ООО «Еврам» в адрес ПЧУП «Аляска-торг» – 670 668 720 р.

В представленных материалах имеются товарно-транспортные накладные, указанные в акте сверки с ООО «Еврам», согласно которым по договору от 20 декабря 2006 г. № 817/06 ПЧУП «Аляска-торг» отгружало в адрес ООО «Еврам» ТМЦ. В графе «Размер оптовой надбавки» указано 0%. Кроме того, в представленных материалах имеется документ под названием «Рентабельность продаж за период

с 1 декабря 2007 г. по 31 октября 2009 г.», который заверен управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. (далее – справка о рентабельности продаж). Согласно данному документу при реализации ПЧУП «Аляска-торг» ТМЦ в адрес ООО «Еврам» рентабельность продаж по большинству наименований ТМЦ составила от 0,96 до 23,08%.

Таким образом, основываясь на информации, отраженной в справке о рентабельности продаж, ПЧУП «Аляска-торг» реализовывало ТМЦ в адрес ООО «Еврам» по ценам выше закупочных.

Следует отметить, что кроме отгрузки ТМЦ в адрес ООО «Еврам», ПЧУП «Аляска-торг» осуществляло перечисление денежных средств. Согласно акту сверки с ООО «Еврам», всего по платежным поручениям за период с 1 декабря 2007 г. по 31 октября 2009 г. ПЧУП «Аляска-торг» перечислило в адрес ООО «Еврам» денежные средства на общую сумму 642 356 272 р.

При сверке фактических данных с данными, указанными в акте сверки с ООО «Еврам», установлено, что ПЧУП «Аляска-торг» перечислило в адрес ООО «Еврам» денежные средства в размере 550 915 272 р., в том числе:

- по договору от 24 октября 2007 г. № 24/10-07 перечислены денежные средства в сумме 45 650 000 р.;
- по договору от 28 ноября 2007 г. № 28-11/07 перечислены денежные средства в сумме 415 328 185 р.;
- по договору от 4 декабря 2007 г. № 04/12-07 перечислены денежные средства в сумме 29 200 000 р.;
- по договору от 26 ноября 2007 г. № 26/11-07 перечислены денежные средства в сумме 21 002 400 р.;
- по договору от 3 декабря 2007 г. № 03/12-07 перечислены денежные средства в сумме 10 196 457 р.;
- по договору от 3 марта 2008 г. № 03/03-2008 перечислены денежные средства в сумме 29 538 230 р.

Следует отметить, что в материалах дела отсутствуют платежные поручения за период с 1 по 16 августа 2008 г., с 16 по 31 октября 2008 г. и за январь 2009 г., поэтому подтвердить перечисление денежных средств в сумме 642 356 272 р., указанных в акте сверки с ООО «Еврам», не представляется возможным.

Кроме того, в акте сверки указано, что ООО «Еврам» выполнило работы для ПЧУП «Аляска-торг» по актам на общую сумму 71 796 261 р. В том числе по актам от 29 декабря 2007 г. № 1 на сумму 32 313 733 р., от 29 декабря 2007 г. № 2 на сумму 33 168 760 р., от 27 февраля 2008 г. № 3 на сумму 4 132 662 р., от 30 апреля 2008 г. № 4 на сумму 428 863 р., от 30 июня 2008 г. № 15 на сумму 2 609 969 р.

Данные акты в представленных материалах отсутствуют. Как указывалось выше, договоры от 24 октября 2007 г. № 24/10-07, 28 ноября 2007 г. № 28-11/07, 4 декабря 2007 г. № 04/12-07, 26 ноября 2007 г. № 26/11-07, 3 декабря 2007 г. № 03/12-07, 3 марта 2008 г. № 03/03-2008 в представленных материалах также отсутствуют.

Таким образом, в связи с отсутствием указанных выше документов эксперту не представляется возможным определить обоснованность перечисления ПЧУП «Аляска-торг» в адрес ООО «Еврам» денежных средств на общую сумму 550 915 272 р.

Следует отметить, что в случае фактического отсутствия договоров от 24 октября 2007 г. № 24/10-07, 28 ноября 2007 г. № 28-11/07, 4 декабря 2007 г. № 04/12-07, 26 ноября 2007 г. № 26/11-07, 3 декабря 2007 г. № 03/12-07, 3 марта 2008 г. № 03/03-2008, перечисление денежных средств в размере 550 915 272 р., является заведомо невыгодной сделкой, так как перечисление денежных средств не сопровождалось эквивалентным сокращением задолженности.

Также следует отметить, что ООО «Еврам» за период с 1 декабря 2007 г. по 31 октября 2009 г. регулярно перечисляло ПЧУП «Аляска-

торг» денежные средства, в том числе последний платеж осуществлен по платежному поручению от 7 августа 2009 г. № 184 на сумму 18 000 000 р.

За указанный период у ООО «Еврам» образовалась задолженность перед ПЧУП «Аляска-торг» в размере 252 897 785 р. В связи с тем, что договоры от 26 ноября 2007 г. № 26/11-07, 18 декабря 2007 г. № 03/12-07, 3 марта 2008 г. № 03/03-2008 в представленных материалах отсутствуют, эксперту не представляется возможным установить обоснованность образования задолженности в размере 252 897 785 р.

ПЧУП «Аляска-торг» 28 августа 2009 г. подало в хозяйственный суд заявление о признании его банкротом. Однако ПЧУП «Аляска-торг» после 28 августа 2009 г., имея дебиторскую задолженность, отгружало в адрес ООО «Еврам» ТМЦ всего на общую сумму 7 131 995 р. Отгрузка производилась по ТТН № 0534256 от 31 августа 2009 г. на сумму 494 785 рублей, № 0534258 от 2 сентября 2009 г. на сумму 287 575 р., № 0534259 от 2 сентября 2009 г. на сумму 1 209 846 р., № 0534016 от 4 сентября 2009 г. на сумму 267 140 р., № 0534270 от 11 сентября 2009 г. на сумму 372 417 р., № 0534054 от 15 сентября 2009 г. на сумму 105 860 р., № 0534055 от 15 сентября 2009 г. на сумму 259 120 р., № 0283260 от 17 сентября 2009 г. на сумму 110 665 р., № 0534047 от 17 сентября 2009 г. на сумму 557 368 р., № 0534061 от 17 сентября 2009 г. на сумму 59 354 р., № 0534091 от 23 сентября 2009 г. на сумму 372 216 р., № 0018320 от 24 сентября 2009 г. на сумму 71 390 р., № 0534094 от 24 сентября 2009 г. на сумму 346 448 р., № 0534620 от 28 сентября 2009 г. на сумму 51 239 р., № 0534653 от 30 сентября 2009 г. на сумму 168 972 р., № 0534663 от 30 сентября 2009 г. на сумму 419 608 р., № 0534658 от 7 октября 2009 г. на сумму 1 997 992 р.

Таким образом, по мнению эксперта, реализация ТМЦ по вышеперечисленным ТТН на общую сумму 7 131 995 р., является заведомо невыгодной сделкой, так как отчуждение имущества ПЧУП «Аляска-торг» (подавшего заявление о признании банкротом) не сопровождалось эквивалентным сокращением задолженности.

В материалах дела имеется кредитный договор № 18/08/939-к от 18 ноября 2008 г., заключенный между ПЧУП «Аляска-торг» (кредитополучатель) и ЗАО «Дельта-банк» (кредитодатель) (далее – кредитный договор № 18/08/939-к).

Согласно данному договору кредитодатель обязуется с момента заключения по 17 октября 2009 г. предоставить кредитополучателю денежные средства (кредит) путем открытия кредитной линии с максимальным размером (лимитом) общей суммы предоставляемых кредитополучателю денежных средств в размере 4 300 000 000 р.

Кредитополучатель обязуется производить погашение каждой суммы кредита не более чем через 90 календарных дней со дня списания ее со счета.

Также кредитным договором № 18/08/939-к установлено следующее:

- Пункт 1.2 «Кредитополучатель обязуется окончательно погасить основной долг по кредиту не позднее 17 ноября 2009 г.».

- Пункт 1.3 «За пользование кредитом Кредитополучатель обязуется уплачивать Кредитодателю проценты из расчета 20% годовых». Кредитополучатель обязан ежемесячно, не позднее последнего рабочего дня месяца, уплачивать Кредитодателю проценты за пользование кредитом в рассчитанном Кредитодателем размере».

- Пункт 5.1 «В обеспечение исполнения своих обязательств по настоящему Договору Кредитополучатель обязуется предоставить залог товаров в обороте в удовлетворяющем Кредитодателя размере с учетом применяемых Кредитодателем дисконтов».

- Пункт 5.2 «В случае, если предоставленное кредитодателю обеспечение исполнения Кредитополучателем обязательств по настоящему Договору, по мнению Кредитодателя, является недостаточным (вследствие различных обстоятельств), в сроки, установленные Кредитодателем, кредитополучатель обязан предоставить дополнительное обеспечение исполнения обязательств по настоящему Договору в виде залога, поручительства или в иной форме».

- Пункт 6.2 «Кредитополучатель обязуется обеспечить достоверность всех документов, предоставляемых Кредитодателю, а также по требованию Кредитодателя предоставлять ему иную информацию и документы, обеспечивающие возможность проверки финансового состояния, правоспособности, хозяйственной деятельности Кредитополучателя, в сроки, устанавливаемые Кредитодателем, в том числе предоставлять возможность проведения указанных проверок по месту нахождения Кредитополучателя».

- Пункт 7.1 «В течение срока действия настоящего Договора Кредитополучатель не вправе без письменного согласия Кредитодателя передавать в залог любые свои активы в качестве обеспечения по обязательствам в пользу других кредиторов».

- Пункт 8.1 «Кредитодатель имеет право в одностороннем порядке путем направления кредитополучателю письменного уведомления обязать Кредитополучателя произвести досрочное погашение задолженности по кредиту в установленные настоящим Договором сроки, и после уплаты Кредитополучателем всех причитающихся сумм расторгнуть настоящий договор, в случаях, если причитающийся Кредитодателю платеж будет просрочен 5 или более дней; если Кредитопо-

лучатель нарушил требования пунктов 5,6,7 настоящего Договора; реорганизации или ликвидации Кредитополучателя; наличия признаков ухудшения финансового состояния Кредитополучателя».

• Пункт 11 «Срок действия настоящего Договора устанавливается с момента подписания и скрепления печатями и до полного исполнения Сторонами своих обязательств по настоящему Договору».

К данному Договору заключены ряд дополнительных соглашений № 1–5, увеличивающих общий максимальный размер (лимит) общей суммы предоставляемых кредитополучателю денежных средств до 12 600 000 000 р., изменяющих предельные размеры единовременной задолженности по основному долгу и сроки ее предоставления и погашения. Также согласно данным дополнительным соглашениям внесены изменения в пункт 5.1 договора № 18/08/939-к, после чего он приобрел следующую редакцию: «В обеспечение исполнения своих обязательств по настоящему договору Кредитополучатель обязуется предоставить залог товаров в обороте и основных средств в удовлетворяющем Кредитодателя размере с учетом применяемых Кредитодателем дисконтов», в пункт 1.3 договора № 18/08/939-к, после чего он приобрел следующую редакцию: «За пользование кредитом Кредитополучатель обязуется уплачивать Кредитодателю проценты: с 18 ноября 2008 г. по 28 февраля 2009 г. – 20% годовых; с 01 марта 2009 г. – 25% годовых».

Последнее дополнительное соглашение № 6 от 30 июля 2009 г. к данному договору устанавливает общий максимальный размер (лимит) общей суммы предоставляемых кредитополучателю денежных средств в размере 12 600 000 000 р.

Кроме того, в представленных материалах имеются договоры залога, заключенные между ПЧУП «Аляска-торг» (залогодатель) и ЗАО «Дельта-банк».

В представленных материалах имеется опись имущества ПЧУП «Аляска-торг», предоставляемого банку в залог, от 21 апреля 2009 г. на общую сумму 1 992 220 572 р.

В представленных материалах имеется копия договора от 15 июля 2009 г. № 15/07-09, заключенного между ПЧУП «Аляска-торг» (поставщик) и ЧТУП «Валента» (покупатель) (далее – договор с ЧТУП «Валента»). По условиям данного договора поставщик обязуется поставить, а покупатель принять и оплатить отделочные строительные материалы (товар) в количестве и по ценам согласно счетам-фактурам и протоколам согласования цен. Поставка каждой партии осуществляется в течение 5 дней с момента поступления денежных средств на расчетный счет поставщика. За просрочку поставки или не-

допоставку поставщик уплачивает неустойку в размере 0,1% стоимости недопоставленных товаров, за уклонение от оплаты покупатель уплачивает поставщику штраф в размере 10% от суммы неоплаты, при несвоевременной оплате покупатель оплачивает поставщику штраф в размере 0,5% от суммы просроченного платежа за каждый день просрочки. Данный договор вступает в силу с 15 июля 2009 г. и действует до момента полного исполнения обязательств по данному договору.

Во исполнение договора с ЧТУП «Валента» ПЧУП «Аляска-торг» отгрузило в адрес данного покупателя ТМЦ на общую сумму 827 167 720 р., в том числе по ТТН от 28 августа 2009 г. № ПС 0534284 на сумму 6 477 474 р.; от 24 августа 2009 г. № ПС 0534285 на сумму 10 457 082 р.; от 4 августа 2009 г. № ПС 0534225 на сумму 7 056 317 р.; от 4 августа 2009 г. № ПС 0534236 на сумму 9 878 374 р.; от 4 августа 2009 г. № ПС 0534237 на сумму 5 901 270 р.; от 5 августа 2009 г. № ПС 0534238 на сумму 34 267 766 р.; от 7 августа 2009 г. № ПС 0534231 на сумму 11 414 015 р.; от 10 августа 2009 г. № ПС 0534233 на сумму 10 385 507 р.; от 10 августа 2009 г. № ПС 0534276 на сумму 32 652 093 р.; от 11 августа 2009 г. № ПС 0534222 на сумму 75 237 210 р.; от 11 августа 2009 г. № ПС 0534279 на сумму 14 848 196 р.; от 12 августа 2009 г. № ПС 0534280 на сумму 13 435 438 р.; от 13 августа 2009 г. № ПС 0534282 на сумму 5 906 697 р.; от 13 августа 2009 г. № НВ 2857550 на сумму 4 045 450 р.; от 17 августа 2009 г. № ПС 0534235 на сумму 39 702 286 р.; от 20 августа 2009 г. № ПС 0534277 на сумму 11 657 234 р.; от 21 августа 2009 г. № ПС 0534283 на сумму 35 545 672 р.; от 24 августа 2009 г. № ПС 0534243 на сумму 102 407 311 р.; от 24 августа 2009 г. № ПС 0534281 на сумму 9 942 431 р.; от 31 августа 2009 г. № ПС 0534273 на сумму 150 480 140 р.; от 10 августа 2009 г. № ПС 0534228 на сумму 46 392 904 р.; от 7 августа 2009 г. № БЖ 2901331 на сумму 18 119 648 р.; от 10 августа 2009 г. № ПС 0534228 на сумму 46 392 904 р.; от 11 августа 2009 г. № ПС 0534230 на сумму 11 272 055 р.; от 12 августа 2009 г. № ПС 0534221 на сумму 48 976 394 р.; от 28 августа 2009 г. № ПС 0534278 на сумму 64 315 852 р.

Следует отметить, что в отчете управляющего Сидорова А. А. указано, что ПЧУП «Аляска-торг» отгрузило в адрес ЧТУП «Валента» ТМЦ на сумму 780 774 816 р. Данное расхождение образовалось из-за того, что в отчете управляющего не учтена отгрузка ТМЦ по ТТН от 10 августа 2009 г. № ПС 0534228 на сумму 46 392 904 р.

В представленных материалах имеется копия договора от 26 июня 2009 г. № 26/06-09, заключенного между ПЧУП «Аляска-торг»

(поставщик) и ООО «Бизнесбум» (покупатель) (далее – договор с ООО «Бизнесбум»). Согласно условиям данного договора поставщик обязуется поставить, а покупатель принять и оплатить отделочные строительные материалы (товар) в количестве и по ценам согласно счетам-фактурам и протоколам согласования цен.

Следует отметить, что копии договора с ЧТУП «Валента» и ООО «Бизнесбум» заверены управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. В отчете управляющего ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. указано: «От имени УП “Валента” и ООО “Бизнесбум” действовали неустановленные лица. От имени ПЧУП “Аляска-торг” имел право действовать директор и единоличный собственник Ибрагимов В. В.»

Также во исполнение договора с ООО «Бизнесбум», ПЧУП «Аляска-торг» отгрузило в адрес данного покупателя ТМЦ на общую сумму 586 962 934 р., в том числе по ГТН от 4 августа 2009 г. № ПС 0534227 на сумму 2 534 927 р.; от 5 августа 2009 г. № ПС 0534224 на сумму 59 103 163 р.; от 3 августа 2009 г. № ПС 0534023 на сумму 8 707 198 р.; от 4 августа 2009 г. № ПС 0534226 на сумму 15 930 483 р.; от 6 августа 2009 г. № ПС 0534239 на сумму 19 652 594 р.; от 7 августа 2009 г. № ПС 0534275 на сумму 34 244 712 р.; от 20 августа 2009 г. № ПС 0534242 на сумму 16 999 024 р.; от 21 августа 2009 г. № ПС 0534240 на сумму 73 923 738 р.; от 24 августа 2009 г. № ПС 0534244 на сумму 22 877 190 р.; от 31 августа 2009 г. № ПС 0534274 на сумму 128 062 249 р.; от 10 августа 2009 г. № БЖ 2901366 на сумму 37 291 859 р.; от 11 августа 2009 г. № ПС 0534223 на сумму 35 632 463 р.; от 19 августа 2009 г. № ПС 0534234 на сумму 21 268 584 р.; от 24 августа 2009 г. № ПС 0534272 на сумму 46 949 105 р.; от 18 августа 2009 г. № ПС 0534229 на сумму 63 785 645 р.

Как указывалось выше, ПЧУП «Аляска-торг» 28 августа 2009 г. подало в хозяйственный суд заявление о признании его банкротом.

В материалах дела имеется требование кредитора от 14 апреля 2010 г. № 2-64/157-2 управляющего по делу о банкротстве ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. к должнику УП «Валента» на сумму 780 774 816 р.

В материалах дела имеется ответ на данное требование от 17 апреля 2010 г. антикризисного управляющего ЧТУП «Валента» Говора Н. Г., в котором указано: «Настоящим сообщаем, что Ваши требования к ЧТУП “Валента” от 14 апреля 2010 г. № 2-64/157-2 не признаны, в связи с тем, что они не подтверждаются документально по финансово-хозяйственной деятельности ЧТУП “Валента”».

Кроме того, в материалах дела имеется требование кредитора от 19 января 2010 г. № 2-64/157 управляющего по делу о банкротстве ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. к должнику ООО «Бизнесбум» на сумму 586 962 934 р.

В материалах дела имеется ответ на данное требование от 25 января 2010 г. антикризисного управляющего ООО «Бизнесбум» Логина Н. Г., в котором указано: «Настоящим сообщаем, что Ваши требования к ООО «Бизнесбум» от 19 января 2010 г. № 2-64/157 не признаны, в связи с тем, что они не подтверждаются документально по финансово-хозяйственной деятельности ООО «Бизнесбум»».

В отчете управляющего ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. указано: «Рассматриваемые данные о дебиторской задолженности не подтверждают фактическое заключение и исполнение лицами, непосредственно участвующими в сделке, договоров поставки и фактических отгрузок товаров. Предусмотренные договорами обязательства по поставкам и соответственно по оплате товаров не исполнены, что свидетельствует о не наступлении юридических последствий сделок и об их несоответствии намерению сторон при их заключении».

Далее в отчете управляющего ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. указано: «В интересах самого Должника и кредиторов, руководствуясь статьями 11, 171 ГК Республики Беларусь, статьями 6, 39, 41, 49, 113–116 Хозяйственно-процессуального кодекса Республики Беларусь, управляющий подал иски о признании сделок недействительными (производства не окончены)».

Таким образом, если ПЧУП «Аляска-торг» не отгружало в адрес ЧТУП «Валента» и ООО «Бизнесбум» ТМЦ на общую сумму 1 414 130 654 р., то данные товары должны были остаться в фактическом наличии у ПЧУП «Аляска-торг» либо отгружены другим покупателям.

Однако в отчете управляющего приведены сведения об общей сумме заложенных у ЗАО «Дельта-банк» товаров (согласно описи имущества предоставляемой в залог), фактического остатка товаров (согласно регистров бухгалтерского учета), а также общей сумме отклонения заложенных товаров от фактического наличия.

Так, в сентябре 2009 г. сумма заложенных товаров составила 2 024 604 092 р., 5 октября 2009 г. – 2 023 688 657 р., остаток товаров в сентябре 2009 г. составил 1 653 285 635 р., а 5 октября 2009 г. – 1 161 220 528 р. Общая сумма отклонения заложенных товаров от их фактического наличия в сентябре 2009 г. составила 371 318 457 р., на 5 октября 2009 г. – 862 468 129 р. Таким образом, общая сумма остат-

ков фактического наличия ТМЦ была меньше, чем общая сумма заложенного товара.

Общая сумма заложенных товаров по состоянию на 5 октября 2009 г. в размере 2 023 688 657 р., указанная в отчете управляющего, превышает сумму, указанную в описи имущества, предоставляемого в залог, от 21 апреля 2009 г., в размере 1 992 220 572 р. Однако, как указывалось в пункте 5.2 кредитного договора № 18/08/939-к, кредитор имеет право увеличивать сумму залога. В представленных материалах отсутствуют сведения об увеличении суммы залога.

В отчете управляющего ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. указано: «У управляющего имеются основания полагать, что на указанную сумму имеется недостача товаров, которые находились в залоге у ЗАО «Дельта-банк». Товар отсутствует на складах организации, это было подтверждено данными об остатках товаров. По данному поводу управляющий обратился с заявлением в прокуратуру г. Минска».

По ходатайству от 23 июля 2010 г. № 10 экспертом запрошена оборотно-сальдовая ведомость, отражающая поступление и реализацию (выбытие) продукции за период с июня по октябрь 2009 г., либо справка о реализации продукции за период с июня по октябрь 2009 г. (остаток на начало, поступление, выбытие, остаток на конец по каждому товару в стоимостном выражении). В данной части ходатайство удовлетворено частично, не представлены сведения о реализации продукции за период с июня по октябрь 2009 г. (помесячно) по каждому товару в стоимостном выражении.

Таким образом, эксперту не представляется возможным определить наличие недостачи товаров, которые находились в залоге у ЗАО «Дельта-банк».

На основании вышеизложенного следует, что выбытие ТМЦ по договорам с ЧТУП «Валента» и ООО «Бизнесбум» осуществлялось в период с 3 по 31 августа 2009 г., т. е. до и после подачи ПЧУП «Аляска-торг» заявления о признании его банкротом. На основании данных, приведенных в отчете управляющего, общая сумма остатков фактического наличия ТМЦ меньше, чем общая сумма товаров, которые находились в залоге у ЗАО «Дельта-банк». Причем в нарушение пункта 7.1 кредитного договора № 18/08/939-к указанное выбытие ТМЦ не согласовано с ЗАО «Дельта-банк». ЧТУП «Валента» и ООО «Бизнесбум» не получали от ПЧУП «Аляска-торг» ТМЦ на общую сумму 1 414 130 654 р.

Таким образом, в случае недостачи товаров общей стоимостью 1 414 130 654 р., находившихся в залоге у ЗАО «Дельта-банк», а также признания судом сделок между ЧТУП «Валента», ООО «Биз-

несбум» и ПЧУП «Аляска-торг» недействительными, эксперт признает выбытие ТМЦ сделками, совершенными на заведомо невыгодных условиях, так как отчуждение имущества не сопровождалось эквивалентным сокращением задолженности.

В отчете управляющего ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. указано: «Между Должником и ООО «Торговый дом “Тригориан”» был заключен договор скидки № 248/1-09 от 20 августа 2009 г., а также договор от 20 августа 2009 г. № Г248-09, согласно которым должник продал ООО «Торговый дом “Тригориан”» товар на сумму 411 618 302 р. с отсрочкой платежа 360 календарных дней, на заведомо невыгодных условиях».

В материалах дела имеется договор от 20 августа 2009 г. № 248/1-09, заключенный между ПЧУП «Аляска-торг» (продавец) и ООО «Торговый дом “Тригориан”» (покупатель). В пунктах 1.1 и 1.3 договора от 20 августа 2009 г. № 248/1-09 указано, что продавец обязуется продать покупателю, а покупатель – принять и оплатить товар в количестве и ассортименте согласно заявкам покупателя и счетам-фактурам, выписанным продавцом; поставки осуществляются поэтапно по мере поступления заявок от покупателя.

Договором от 20 августа 2009 г. 248/1-09 установлено следующее:

- Пункт 1.6 «Общая сумма договора, количество, ассортимент, и цены товара определяются по сумме накладных, выписанных продавцом в течение срока действия договора».
- Пункт 2.1 «Покупатель оплачивает приобретаемый товар в течение 120 календарных дней после отгрузки со склада продавца».
- Пункт 5.2 «За нарушение сроков оплаты Покупатель оплачивает поставщику пеню в размере 0,5% за каждый день просрочки».

В материалах дела имеется дополнительное соглашение № 1 от 20 августа 2009 г. к договору от 20 августа 2009 г. № 248/1-09, в котором указано: «Пункт 2.1 Договора изложить в следующей редакции: 2.1. Оплата за поставляемый товар производится Покупателем не позднее 360 календарных дней с момента поставки товара. В случае нереализации товара в течение 360 календарных дней с момента поставки Покупатель вправе по своему усмотрению оплатить поставленный товар либо произвести возврат нереализованного товара Поставщику».

В пункте 2 дополнительного соглашения № 1 от 20 августа 2009 г. к договору от 20 августа 2009 г. № 248/1-09 указано: «Пункт 5.2 Договора изложить в следующей редакции: 5.2. При несвоевременной оплате поставленного товара Покупатель уплачивает поставщику пеню в размере 0,1% от суммы просроченного платежа за каждый день

просрочки». Также в материалах дела имеется договор от 20 августа 2009 г. № Г248-09, заключенный между ПЧУП «Аляска-торг» (поставщик) и ООО «Торговый дом “Григориан”» (покупатель).

Договором от 20 августа 2009 г. № Г248-09 установлено следующее:

- Пункт 1.1 «Поставщик обязуется поставить в собственность Покупателя, а Покупатель обязуется принять и оплатить отделочные строительные материалы, далее по тексту – Товар, в количестве и по ценам согласно счетам-фактурам и протоколам согласования цен, которые являются неотъемлемой частью настоящего договора».

- Пункт 4.2 «Покупатель оплачивает приобретаемый товар в течение 120 календарных дней после отгрузки со склада продавца».

- Пункт 6.3 «При несвоевременной оплате поставленных товаров Покупатель уплачивает Поставщику также пеню в размере 0,5% суммы просроченного платежа за каждый день просрочки».

- Пункт 7.1 «Договор вступает в силу с 10 сентября 2009 г. и действует до момента полного исполнения обязательств сторон по настоящему договору».

В представленных материалах имеется дополнительное соглашение от 20 августа 2009 г. № 1 к договору от 20 августа 2009 г. № Г248-09. В дополнительном соглашении указано: «Пункт 4.2 Договора изложить в следующей редакции: «4.2. Оплата за поставленный товар производится покупателем не позднее 360 календарных дней с момента поставки товара. В случае нереализации товара в течение 360 календарных дней с момента поставки Покупатель вправе по своему усмотрению оплатить поставленный товар либо произвести возврат нереализованного товара Поставщику».

В представленных материалах имеется справка о рентабельности продаж за период с 1 июня 2009 г. по 15 октября 2009 г., которая заверена управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. (далее – справка о рентабельности продаж в адрес ООО «Торговый дом “Григориан”»). Согласно справке о рентабельности продаж в адрес ООО «Торговый дом “Григориан”» по ТТН ПЧУП «Аляска-торг» отгрузило ТМЦ на общую сумму 414 339 399 р.

Согласно справке о рентабельности продаж ПЧУП «Аляска-торг» реализовало в адрес ООО «Торговый дом “Григориан”» ТМЦ, причем рентабельность продаж по большинству наименований ТМЦ составила 0,99%. Прибыль от реализации ПЧУП «Аляска-торг» в адрес ООО «Торговый дом “Григориан”» ТМЦ составила 14 229 991 р.

На экспертизу представлен договор уступки требования от 16 сентября 2009 г. № Д 90916-2, согласно которому ПЧУП «Аляска-торг»

(кредитор) передает ООО «Торговый дом “Григориан”» (новый кредитор) право требовать от ООО «М» (должник) исполнения его обязательств по договору № 590-10-08 в размере 31 084 319 р., а также все права на взыскание всех убытков и неустойки. Имеется акт сверки взаиморасчетов за период с 1 января по 31 декабря 2009 г., заверенный должностными лицами ООО «М» (сумма по вышеуказанному договору уступки требования включена), согласно которому задолженность на 31 декабря 2009 г. у ООО «М» перед ПЧУП «Аляска-торг» отсутствует.

В представленных материалах имеются договоры уступки требования от 14 сентября 2009 г. № 14\09\09-в и от 3 сентября 2009 г. № 03\09\09-в, согласно которым ПЧУП «Аляска-торг» (кредитор) передает ООО «Торговый дом “Григориан”» (новый кредитор) право требовать от ПЧУП «Н» (должник) исполнения его обязательств по договору от 23 июля 2009 г. № Г226-09 в размере 5 000 000 и 1 000 000 р. соответственно, а также все права на взыскание всех убытков и неустойки. Имеется акт сверки взаиморасчетов на 31 октября 2009 г., заверенный управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А., согласно которому за период с 24 июля по 30 октября 2009 г. ПЧУП «Аляска-торг» поставило в адрес ПЧУП «Н» товар на общую сумму в 33 296 533 р., а ПЧУП «Н» оплатило 21 656 240 р.

Задолженность на 31 октября 2009 г. (включая 6 000 000 р. по вышеуказанным договорам уступки требования) ПЧУП «Н» перед ПЧУП «Аляска-торг» составляла 11 640 293 р. (33 296 533 – 21 656 240).

На экспертизу представлен договор уступки требования от 15 сентября 2009 г. № Д 80815-2, согласно которому УП «Аляска-торг» (кредитор) передает ООО «Торговый дом “Григориан”» (новый кредитор) право требовать от ЧТПУП «Ю» (должник) исполнения его обязательств по договору от 24 января 2008 г. № 56-01-08 в размере 15 776 732 р., а также все права на взыскание всех убытков и неустойки. Имеется акт сверки взаиморасчетов на 31 октября 2009 г., заверенный управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. (сумма по вышеуказанному договору уступки требования включена), согласно которому задолженность у ЧТПУП «Ю» перед УП «Аляска-торг» отсутствует.

В представленных материалах имеется договор уступки требования от 14 сентября 2009 г. № 14-09П, согласно которому ПЧУП «Аляска-торг» (кредитор) передает ООО «Торговый дом “Григориан”» (новый кредитор) право требовать от УП «Э» (должник) исполнения его обязательств по договору от 23 января 2009 г. № Г34-09/11/02-1/43 в размере 25 260 960 р., а также все права на взыскание всех убытков и не-

устойки. Согласно акту сверки взаиморасчетов задолженность между ПЧУП «Аляска-торг» и УП «Э» отсутствуют.

На экспертизу представлен договор уступки требования от 16 сентября 2009 г. № Д90916-1, согласно которому УП «Аляска-торг» (кредитор) передает ООО «Торговый дом “Григориан”» (новый кредитор) право требовать от ЧТСУП «Ч» (должник) исполнения его обязательств по договору от 19 июня 2008 г. № 351-06-08 в размере 11 370 835 р., а также все права на взыскание всех убытков и неустойки. Имеется акт сверки взаиморасчетов на 31 октября 2009 г., заверенный управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. (сумма по вышеуказанному договору уступки требования включена), согласно которому задолженность у ЧТСУП «Ч» перед УП «Аляска-торг» отсутствует.

В представленных материалах имеется договор уступки требования от 15 сентября 2009 г. № Д90915-4, согласно которому ПЧУП «Аляска-торг» (кредитор) передает ООО «Торговый дом “Григориан”» (новый кредитор) право требовать от ООО «ММ» (должник) исполнения его обязательств по договору от 29 июля 2009 г. № Г232-09 в размере 3 405 102 р., а также все права на взыскание всех убытков и неустойки. Имеется акт сверки взаиморасчетов на 28 октября 2009 г., заверенный должностными лицами ООО «ММ» (сумма по вышеуказанному договору уступки требования включена), согласно которому задолженность у ООО «ММ» перед УП «Аляска-торг» отсутствует.

На экспертизу предоставлен договор уступки требования от 15 сентября 2009 г. (номер не разборчив), согласно которому ПЧУП «Аляска-торг» (кредитор) передает ООО «Торговый дом “Григориан”» (новый кредитор) право требовать от ТПООО «У» (должник) исполнения его обязательств по договору от 21 января 2008 г. № Г25-09 в размере 5 074 663 р., а также все права на взыскание всех убытков и неустойки. Имеется акт сверки взаиморасчетов на 30 сентября 2009 г., заверенный должностными лицами ТПООО «У» (сумма по вышеуказанному договору уступки требования включена), согласно которому задолженность у ТПООО «У» перед УП «Аляска-торг» составляет 499 р.

На экспертизу представлен договор уступки требования от 14 сентября 2009 г. № Д90914-1, согласно которому УП «Аляска-торг» (кредитор) передает ООО «Торговый дом “Григориан”» (новый кредитор) право требовать от ЧУП «Ф» (должник) исполнения его обязательств по договору от 9 марта 2009 г. № Г96-09 в размере 3 546 480 р., а также все права на взыскание всех убытков и неустойки. Имеется акт сверки взаиморасчетов на 31 октября 2009 г., заверенный управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. (сумма по вышеука-

занному договору уступки требования включена), согласно которому задолженность у ЧУП «Ф» перед УП «Аляска-торг» отсутствует.

В представленных материалах имеются договоры уступки требования от 14 сентября 2009 г. № Д90914-5 и от 22 сентября 2009 г. № Д290915, согласно которым ПЧУП «Аляска-торг» (кредитор) передает ООО «Торговый дом “Григориан”» (новый кредитор) право требовать от ЧТУП «З» (должник) исполнения его обязательств по договору от 14 февраля 2008 г. № Г115-02-08 в размере 1 615 854 и 10 242 745 р. соответственно, а также все права на взыскание всех убытков и неустойки. Имеется акт сверки взаиморасчетов на 31 октября 2009 г., заверенный управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. (сумма по вышеуказанным договорам уступки требования включена), согласно которому задолженность у ЧТУП «З» перед ПЧУП «Аляска-торг» отсутствует.

Согласно вышеуказанным договорам уступки требования ПЧУП «Аляска-торг» уступило за период с 14 по 22 сентября 2009 г. ООО «Торговый дом “Григориан”» денежные обязательства в размере 113 377 690 р.

В представленных материалах имеется акт сверки взаиморасчетов между ПЧУП «Аляска-торг» и ООО «Торговый дом “Григориан”» по состоянию на 31 октября 2009 г., который заверен управляющим ПЧУП «Аляска-торг» Сидоровым А. А. (далее – акт сверки с ООО «Торговый дом “Григориан”»). Согласно данному документу по состоянию на 31 октября 2009 г. задолженность ООО «Торговый дом “Григориан”» перед ПЧУП «Аляска-торг» составила 468 086 140 р.

Также из акта сверки с ООО «Торговый дом “Григориан”» следует, что ПЧУП «Аляска-торг» в период с 14 по 22 сентября 2009 г. осуществляло поставки ТМЦ по договору № Г248-09 и договору № 248/1-09 без эквивалентной оплаты со стороны ООО «Торговый дом “Григориан”».

Следовательно, ПЧУП «Аляска-торг», после того как 28 августа 2009 г. подало в хозяйственный суд заявление о признании его банкротом, уступило на безвозмездной основе за период с 14 по 22 сентября 2009 г. ООО «Торговый дом “Григориан”» денежные обязательства в размере 113 377 690 р., при этом задолженность ООО «Торговый дом “Григориан”» за поставленные ТМЦ перед ПЧУП «Аляска-торг» постоянно увеличивалась.

Таким образом, заключение и исполнение должностными лицами ПЧУП «Аляска-торг» договоров уступки требования на общую сумму 113 377 690 р., являлись заведомо невыгодным, так как не сопровождалось эквивалентным сокращением задолженности.

Кроме того, заключение 20 августа 2009 г. должностными лицами ПЧУП «Аляска-торг» договоров № Г248-09, № 248/1-09 (за семь дней до подачи заявления о признании его банкротом) с отсрочкой платежа 360 дней осуществлялось на заведомо невыгодных условиях, так как сроки оплаты за реализованный товар стоимостью 414 339 399 р. были заведомо невыгодными для ПЧУП «Аляска-торг».

Таким образом, в соответствии с пунктом 17 Инструкции по определению признаков банкротства экспертом сделан вывод, что в деятельности ПЧУП «Аляска-торг» на основании предоставленных документов усматриваются признаки преднамеренного банкротства.

Определение признаков срыва возмещения убытков кредиторы осуществляется в соответствии с Инструкцией по определению признаков банкротства:

- Пункт 23 «Определение наличия (отсутствия) признаков срыва возмещения убытков кредиторы производится при наличии в производстве хозяйственного суда дела об экономической несостоятельности (банкротстве) должника, возбужденного хозяйственным судом по заявлению кредитора, должника либо иных уполномоченных органов».

- Пункт 24 «Признаком срыва возмещения убытков кредиторы является совершение должником сделок и исполнение платежных обязательств, влекущих предпочтительное удовлетворение требований одних кредиторов перед другими, в том числе в период, когда должник узнал или по обстоятельствам дела должен был узнать о намерении кредитора подать заявление об экономической несостоятельности (банкротстве) должника».

- Пункт 25 «Для установления наличия (отсутствия) признаков срыва возмещения убытков кредиторы определяются: сроки удовлетворения требований кредитора должником в соответствии с заключенным договором между ними; наличие сделок или исполнение платежных обязательств должником, повлекших удовлетворение требований других кредиторов с нарушением договорных обязательств перед данным кредитором».

В отчете управляющего ПЧУП «Аляска-торг» Сидорова А. А. указано: «Согласно заявлению Должника на 28 августа 2009 г. требования кредиторов к ПЧУП «Аляска-торг» по денежным обязательствам в соответствии с консолидированным балансом на 1 августа 2009 г. составляли 6 216 млн р. Все указанные требования кредиторов были признаны». Согласно представленным материалам кредиторская за-

долженность ПЧУП «Аляска-торг» перед ЗАО «Дельта-банк» на 1 августа 2009 г. составила 1 800 000 000 р., перед фирмой «Факел» – 28 850 121 р., фирмой «Верас» – 305 749 095 р., фирмой «Ума» – 54 824 788 р. Как указывалось выше, кредиторская задолженность в размере 1 800 000 000 р. перед ЗАО «Дельта-банк» образовалась вследствие заключения и исполнения кредитного договора от 18 ноября 2008 г. № 18/08/939-к. Задолженность ПЧУП «Аляска-торг» перед фирмами «Факел», «Верас», «Ума» образовалась в результате поставок ТМЦ.

Таким образом, в связи с отсутствием платежных документов ООО «Торговый дом “Григориан”» не представляется возможным установить, совершались ли ПЧУП «Аляска-торг» в периоды, предшествующие подаче заявления о признании банкротом, сделки и (или) исполнялись платежные обязательства, влекущие предпочтительное удовлетворение требований одних кредиторов перед другими. В соответствии со статьей 61 УПК Республики Беларусь сообщая о невозможности дачи заключения на данный вопрос.

В представленных материалах имеется Устав производственного частного унитарного предприятия «АЛЯСКА-ТОРГ», зарегистрированный Управлением регистрации и лицензирования Мингорисполкома 12 марта 2004 г. № 535. Согласно данному документу ПЧУП «Аляска-торг» учреждено гражданином Ибрагимовым В. В., который является учредителем и собственником имущества предприятия. В пункте 1.5 Устава ПЧУП «Аляска-торг» указано, что предприятие имеет право от своего имени заключать сделки, приобретать имущественные и личные неимущественные права и нести ответственность, быть истцом и ответчиком в суде, хозяйственном или третейском суде.

Таким образом, ПЧУП «Аляска-торг» имело право совершать сделки с предприятиями «Бизнесбум» и «Валента», ОАО «Торговый дом “Григориан”» с учетом структуры баланса УП «Аляска-торг».

ВЫВОДЫ по вопросам 1 и 2

Изменение фактического значения коэффициента текущей ликвидности и коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами ПЧУП «Аляска-торг» за период с 1 октября 2007 г. по 1 сентября 2009 г. является существенным ухудшением.

ВЫВОДЫ по вопросам 3–10, 12, 13

В связи с отсутствием в материалах дела сведений о стоимости приобретенных и проданных товаров ПЧУП «Аляска-торг» на рынках Республики Беларусь и ближнего зарубежья, не представляется возможным установить заведомо невыгодные условия заключения сделок для должника, в частности, занижение или завышение цены за поставляемые (приобретаемые) товары (работы, услуги) по сравнению со сложившейся рыночной конъюнктурой за анализируемые периоды.

При условии установления недостачи товаров на общую сумму 1 414 130 654 р., находившихся в залоге у ОАО «Банк “Дельта-банк”», и признания судом сделок, заключенных между ЧТУП «Валента», ООО «Бизнесбум» и ПЧУП «Аляска-торг», недействительными, выбытие ТМЦ на общую сумму 1 414 130 654 р. является сделкой, совершенной на заведомо невыгодных условиях, так как отчуждение имущества не сопровождалось эквивалентным сокращением задолженности.

Реализация ПЧУП «Аляска-торг» ТМЦ в адрес ООО «Еврам» по ТТН от 31 августа 2009 г. № 0534256 на сумму 494 785 р., от 2 сентября 2009 г. № 0534258 на сумму 287 575 р., от 2 сентября 2009 г. № 0534259 на сумму 1 209 846 р., от 4 сентября 2009 г. № 0534016 на сумму 267 140 р., от 11 сентября 2009 г. № 0534270 на сумму 372 417 р., от 15 сентября 2009 г. № 0534054 на сумму 105 860 р., от 15 сентября 2009 г. № 0534055 на сумму 259 120 р., от 17 сентября 2009 г. № 0283260 на сумму 110 665 р., от 17 сентября 2009 г. № 0534047 на сумму 557 368 р., от 17 сентября 2009 г. № 0534061 на сумму 59 354 р., от 23 сентября 2009 г. № 0534091 на сумму 372 216 р., от 24 сентября 2009 г. № 0018320 на сумму 71 390 р., от 24 сентября 2009 г. № 0534094 на сумму 346 448 р., от 28 сентября 2009 г. № 0534620 на сумму 51 239 р., от 30 сентября 2009 г. № 0534653 на сумму 168 972 р., от 30 сентября 2009 г. № 0534663 на сумму 419 608 р., от 7 октября 2009 г. № 0534658 на сумму 1 997 992 р. на общую сумму 7 131 995 р., является заведомо невыгодной сделкой, так как отчуждение имущества должника (подавшего заявление о признании банкротом) не сопровождалось эквивалентным сокращением задолженности.

При условии отсутствия договоров от 24 октября 2007 г. № 24/10-07, от 28 ноября 2007 г. № 28-11/07, от 4 декабря 2007 г. № 04/12-07, от 26 ноября 2007 г. № 26/11-07, от 3 декабря 2007 г. № 03/12-07, от 3 марта 2008 г. № 03/03-2008, перечисление денежных средств ПЧУП «Аляска-торг» за ТМЦ в адрес ООО «Еврам» в размере 550 915 272 р., является заведомо невыгодной сделкой, так как пере-

числение денежных средств не сопровождалось эквивалентным сокращением задолженности.

Заключение и исполнение должностными лицами ПЧУП «Аляска-торг» договоров уступки требования с ООО «Торговый дом “Григориан”» на общую сумму 113 377 690 р., являлись заведомо невыгодными, так как не сопровождалось эквивалентным сокращением задолженности.

Заключение 20 августа 2009 г. должностными лицами ПЧУП «Аляска-торг» договора № Г248-09 и договора № 248/1-09 с ООО «Торговый дом “Григориан”» с отсрочкой платежа 360 дней осуществлялось на заведомо невыгодных условиях, так как сроки оплаты за реализованный товар на общую сумму 414 339 399 р. были заведомо невыгодными.

Таким образом, на основании проведенного экспертом анализа выявлен ряд сделок, совершенных на заведомо невыгодных для ПЧУП «Аляска-торг» условиях, и сделан вывод о наличии в деятельности ПЧУП «Аляска-торг» признаков преднамеренного банкротства.

ВЫВОДЫ по вопросу 11

По причинам, изложенным в исследовательской части, на основании статьи 61 УПК Республики Беларусь сообщая о невозможности дачи заключения по данному вопросу.

ВЫВОДЫ по вопросам 14 и 15

ПЧУП «Аляска-торг» имело право совершать сделки с предприятиями «Бизнесбум» и «Валента», ОАО «Торговый дом “Григориан”» с учетом структуры баланса ПЧУП «Аляска-торг».

СОДЕРЖАНИЕ

Пояснительная записка.....	3
Планы, вопросы и задания для самоконтроля, задачи	4
Тема 1. Судебные экспертизы, их цели и задачи.....	4
Тема 2. Сущность, задачи, предмет и метод судебно-бухгалтерской экспертизы	8
Тема 3. Организация судебно-бухгалтерской экспертизы.....	10
Тема 4. Технология проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.....	16
Тема 5. Порядок исследования экспертом-бухгалтером предоставленных на экспертизу материалов	18
Тема 6. Методика исследования хозяйственных и финансовых операций при производстве судебно-бухгалтерской экспертизы	20
Тема 7. Заключение по результатам судебно-бухгалтерской экспертизы и его реализация	26
Тема 8. Роль судебно-бухгалтерской экспертизы в предупреждении совершения экономических правонарушений	31
Список рекомендуемой литературы	33
Приложение.....	34

Учебное издание

СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА

Практикум
для реализации содержания образовательных программ
высшего образования I ступени

Автор-составитель
Змиевский Андрей Владимирович

Редактор Е. Г. Привалова
Технический редактор И. А. Козлова
Компьютерная верстка Л. Г. Макарова

Подписано в печать 28.07.14. Формат 60 × 84 ¹/₁₆.
Бумага типографская № 1. Гарнитура Таймс. Ризография.
Усл. печ. л. 3,72. Уч.-изд. л. 3,90. Тираж 125 экз.
Заказ №

Издатель и полиграфическое исполнение:
учреждение образования «Белорусский торгово-экономический
университет потребительской кооперации».
Свидетельство о государственной регистрации издателя,
изготовителя, распространителя печатных изданий
№ 1/138 от 08.01.2014.
Просп. Октября, 50, 246029, Гомель.

**БЕЛКООПСОЮЗ
УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ТОРГОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ»**

Кафедра бухгалтерского учета

**СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКАЯ
ЭКСПЕРТИЗА**

**Практикум
для реализации содержания образовательных программ
высшего образования I степени**

Гомель 2014