

УТВЕРЖДАЮ  
Начальник  
Московского университета  
МВД России имени В.Я. Кикотя  
генерал-лейтенант полиции



Калиниченко

2019 г.

## ОТЗЫВ

ведущей организации федерального государственного казенного образовательного учреждения высшего образования «Московский университет Министерства внутренних дел Российской Федерации имени В.Я. Кикотя» на диссертацию Мальцева Евгения Павловича «Развитие организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы», представленной на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

### **Актуальность темы диссертационного исследования**

Отечественная экспертная бухгалтерская деятельность в своем развитии, неотделимом от истории нашей страны, прошла определенную эволюцию, которая неразрывно связана с трансформацией экономических отношений в обществе, усложнением ведения хозяйственной деятельности людей и учета ее результатов, сложившейся тенденцией количественного и «качественного» роста противоправных действий экономического характера. Это во многом способствовало повышению роли бухгалтерского учета как инструмента контроля финансово-хозяйственной деятельности и ужесточению требований, предъявляемых к его качеству и достоверности.

Система бухгалтерского учета осуществляет фиксацию фактов хозяйственной жизни экономических субъектов – тех действий и событий, которые влекут или могут повлечь за собой соответствующие юридические последствия. Данные учета и контроля используются при решении имущественных и иных споров, связанных с владением, распоряжением и использованием объектов собственности. Таким образом, потребность в

бухгалтерской экспертизе обусловлена необходимостью контроля за правильным и рациональным распределением материальных и денежных ресурсов между членами общества, а также как средство выявления, доказывания и предупреждения противоправных действий в экономической сфере.

Развитие экономических отношений, трансформация собственности, усложнение финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов в условиях рыночной экономики не могло не сказаться на процессе проведения бухгалтерских экспертиз. С реформированием законодательной системы, оптимизацией современной отечественной концепции бухгалтерского учета, введением в действие новых положений по бухгалтерскому учету, переходом на международную систему финансовой отчетности в значительной степени меняется информационная, теоретическая, методологическая, методическая база экспертного бухгалтерского исследования как средства поиска истины в хозяйственных правоотношениях с целью их правильного решения уполномоченными органами.

В настоящее время недостаточно разработанными и изученными в теоретическом и практическом аспектах являются проблемы организационно-методического обеспечения организации и проведения бухгалтерской экспертизы. Особого внимания заслуживают вопросы, связанные с документированием и доказыванием противоправных экономических действий в сфере экономики с помощью важного инструмента противодействия – бухгалтерской экспертизы, назначаемой уполномоченными органами.

**Степень обоснования и достоверность научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации**

Достоверность и обоснованность теоретических и методологических положений, а также практических рекомендаций диссертации определяется последовательным применением принципов комплексного подхода, научной



методологии системного анализа проблемы, охватывающего существенные аспекты развития организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы на современном этапе ее исторического развития.

Представленные в диссертации Е.П. Мальцева теоретические научные положения, методики, выводы и рекомендации практического характера базируются на изучении, творческом осмыслении и конструктивно-критическом анализе результатов исследований отечественных и зарубежных ученых в области экономического анализа, бухгалтерского учета и отчетности и аудита; на анализе значительного числа нормативных правовых актов, регулирующих общественные отношения в сферах административного, гражданского и уголовно-процессуального производства, подзаконных нормативных правовых актов Министерства внутренних дел Российской Федерации и Министерства юстиции Российской Федерации; на данных полученных в ходе опроса экспертов экспертно-криминалистических подразделений, входящих в состав МВД России и Минюста России.

Обоснованность рекомендаций, сформулированных в диссертационном исследовании, обуславливается применением широкого спектра общенаучных и конкретных методов, среди которых можно выделить системный и структурный, монографический, аналитический и сравнительные методы, а также методы сравнения, видовой классификации и обобщения практического материала.

Поставленная автором цель и соответствующие задачи исследования обусловлены актуальностью проблемы совершенствования организации экспертных бухгалтерских работ и методики их проведения. Определенные диссертантом в процессе исследования предмет и объект предопределили возможность достижения поставленной цели и решения поставленных задач с достаточной степенью достоверности. Достоверность теоретических и методических положений диссертации подтверждается внедрением и апробацией отдельных научных выводов и результатов в деятельность экспертно-криминалистических подразделений и органов экономической

безопасности и противодействия коррупции Главного управления МВД России по Воронежской области. Доказательством обоснованности и достоверности проведенного исследования являются публикации по результатам и доклады на международных, региональных, межвузовских и вузовских конференциях, которые получили положительную оценку. За период исследования автором опубликовано десять научных работ объемом 5,4 п.л. (в том числе авторских 3,49 п.л.).

Автореферат и опубликованные научные работы соискателя в полной мере отражают основное содержание диссертации и положения, выносимые на защиту.

### **Основное содержание и структура диссертации**

Ознакомление с диссертацией, авторефератом и публикациями соискателя позволяют сделать вывод, что основная цель исследования – развитие теоретических и организационно-методических положений бухгалтерской экспертизы для повышения качества организации, планирования и проведения экспертных бухгалтерских работ, – диссертантом достигнута.

Диссертационная работа имеет логичную структуру, которая обеспечила последовательное и целостное решение поставленных задач, доказательное представление новых результатов и выводов. Структура работы выглядит следующим образом: три главы, заключение, список литературы из 133 источников и 2 приложений. Представленные в работе пятнадцать рисунков, пятнадцать таблиц и две формулы позволили диссертанту более наглядно сформировать авторскую позицию по исследуемым вопросам развития организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы.

Первая глава «Теоретические положения организации процесса бухгалтерской экспертизы» посвящена анализу процесса исторического развития бухгалтерской экспертизы в России (с. 12-32); выявлению особенностей организации бухгалтерской экспертизы (с. 32-50); определению



роли и статуса фигуры эксперта-бухгалтера в качестве субъекта бухгалтерской экспертизы (с. 50-68). Автор успешно реализует историко-логический подход к исследованию процесса становления и развития экспертной бухгалтерской деятельности в нашей стране (с. 11-30) и выделяет шесть этапов этого поступательного процесса. Особый интерес представляет анализ проблем, направлений развития и инструментария отечественных экспертов-бухгалтеров на различных исторических этапах (с. 26-28). Значительное внимание уделено автором проблеме лицензирования и сертификации экспертной бухгалтерской деятельности (с. 54-62).

Во второй главе «Организация бухгалтерской экспертизы и ее планирование» Е.П. Мальцев акцентирует внимание на порядке формирования рабочей документации эксперта-бухгалтера (с. 69-83); планировании экспертом-бухгалтером бухгалтерской экспертизы (с. 83-102), а так же условиях и порядке разработки программы бухгалтерской экспертизы (с. 102-118).

Автор разрабатывает категорию «документация бухгалтерской экспертизы» и предлагает классификацию документов экспертной бухгалтерской деятельности, определяя хронологический процесс получения (оформления) и обращения эксперта-бухгалтера к этим документам (с. 67-71).

Третья глава «Методическое обеспечение бухгалтерской экспертизы» содержит отдельные научные разработки посвященные методическому обеспечению бухгалтерской экспертизы. Так, автором предлагается рассматривать процесс бухгалтерской экспертизы в составе десяти элементов: субъект бухгалтерской экспертизы (эксперт-бухгалтер); информационная база экспертной деятельности (бухгалтерские документы, информация правоохранительных органов, факты хозяйственной жизни и др.); сроки проведения экспертизы; планирование бухгалтерской экспертизы; объект бухгалтерской экспертизы (противоправные действия экономического характера); экспертное решение, экспертные методики, экспертные процедуры и операции, экспертные выводы, экспертное заключение (с. 119-

122), что позволяет повысить эффективность экспертных бухгалтерских действий, соблюсти сроки проведения бухгалтерской экспертизы и упорядочить процесс планирования бухгалтерской экспертизы. Особое внимание автора уделено исследованию стадий проведения бухгалтерской экспертизы (с. 123-133), в результате которого автор обоснованно предлагает выделить самостоятельную четвертую стадию бухгалтерской экспертизы – стадии реализации результатов экспертизы, включающей в себя определение действий и видов работ по профилактике экономических правонарушений и преступлений; формулирование и изложение в заключении мероприятий по предупреждению противоправных экономических действий; передачу готового экспертного заключения уполномоченному органу (лицу) включая оценку экспертного заключения уполномоченными органами; использование и реализация материалов заключения.

Параграф 3.2 «Экспертное решение как элемент методического обеспечения организации бухгалтерской экспертизы» посвящен проблеме формирования, формулирования и вынесения экспертного бухгалтерского решения. С учетом проведенного анализа автором формулируется определение экспертного бухгалтерского решения, а также детально исследуется процесс его поиска, подготовки и принятия на каждой из стадий бухгалтерской экспертизы (с. 134-154). В п. 3.3 диссертационного исследования автором приводится методика организации и проведения бухгалтерской экспертизы в составе комплексной компьютерно-технической и бухгалтерской экспертизы по определению дохода от организации и проведения азартных игр с использованием игрового оборудования, ориентированная на использование авторской типовой формы программы и позволяющая оперативно выявлять, документировать и доказывать неправомерные действия в рассматриваемой сфере (с. 154-177).

В заключении сформулированы научно обоснованные выводы и положения по каждому разделу диссертации, отражающие полноту решения поставленных в ней задач (с. 176-180).



**Научная новизна основных результатов исследования.** Научной новизной обладают следующие полученные автором оригинальные результаты исследования:

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

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

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

- подготовлена типовая форма программы бухгалтерской экспертизы, структура и содержание которой учитывают специфику проведения комплексных и комиссионных экспертиз, позволяют сократить сроки проведения экспертизы, обеспечить полноту подготовки ответов на

поставленные вопросы по наиболее сложным способам противоправного воздействия на учетный процесс;

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

### **Рекомендации по использованию результатов диссертационного исследования**

Полученные диссертантом научные результаты, разработанные им методики, подготовленные методические и практические рекомендации могут быть использованы в практической деятельности экспертно-криминалистических структур органов внутренних дел, а также в аудиторской и контрольно-ревизионной деятельности.

Отдельные результаты научного исследования могут использоваться при разработке учебно-методических материалов в образовательном процессе вузов, готовящих специалистов для правоохранительных структур, контрольно-ревизионных органов и аудиторских фирм.

**Дискуссионные положения и замечания к диссертации.** Отмечая в целом высокий уровень теоретической и практической значимости представленных в диссертации Мальцева Евгения Павловича научных положений, выводов и рекомендаций, считаем необходимым отметить ряд недостатков и положений, требующих дополнительной аргументации и уточнения:

1) в ходе выявления особенностей организации бухгалтерской экспертизы, автор на стр. 35 диссертации отмечает, что «... В организации процесса бухгалтерской экспертизы принимают участие две категории субъектов: с одной стороны – это эксперт-бухгалтер, а с другой – орган



(лицо), назначившее экспертизу, а также участвующие в деле лица (свидетели, подозреваемые, обвиняемые, эксперты других специальностей и т.п.)». Вместе с тем, не вполне понятно каким образом, непосредственно или опосредовано, могут оказывать влияние на процесс организации бухгалтерской экспертизы, перечисленные автором участники по делу, такие как свидетели, подозреваемые, обвиняемые?

2) на стр. 121 отмечено, что к числу операций процесса бухгалтерской экспертизы может быть отнесена постановка задач перед экспертом-бухгалтером уполномоченными органами. Однако, на рис. 3.1.2, постановка задач уже представлена в качестве одной из операций процесса бухгалтерской экспертизы. На наш взгляд, устранить указанное противоречие было бы возможным уточнив сам исходный тезис.

3) на стр. 50-52 автором лишь сформулированы наиболее общие критерии компетентности эксперта-бухгалтера, такие как наличие специальной экспертной подготовки; высшее профессиональное или среднее специальное экономическое образование; знание нормативно-правовых актов, регламентирующих производство экспертиз в соответствующей структуре; знание частных методик и техники экспертных исследований; периодическое повышение квалификации; опыт практической работы в области учетной, контрольно-ревизионной работы, аудиторской деятельности, преподавания экономических дисциплин и др. Однако в дальнейшем это научное предложение не получило развития в диссертации, хотя могло бы стать теоретической основой научной разработки профессионального стандарта для эксперта-бухгалтера.

Отмеченные замечания и дискуссионные положения, имеющиеся в диссертационном исследовании, не снижают общей положительной оценки работы.

**Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней**

Диссертация Мальцева Евгения Павловича представляет

самостоятельную, завершённую научно-квалификационную работу на актуальную и практически значимую тему, в которой решены научные задачи, имеющие существенное значение для развития организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы.

Содержание диссертационной работы достаточно полно отражается в публикациях автора и в автореферате. Автореферат диссертации соответствует её содержанию.

Диссертация выполнена в рамках Паспорта специальностей ВАК Минобрнауки Российской Федерации по научной специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика и соответствует п. 3.5 «Бухгалтерская и статистическая экспертиза», п. 3.6 «Методология и базовые принципы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы» раздела 3 «Аудит, контроль и ревизия».

Диссертационная работа, выполненная Мальцевым Евгением Павловичем на тему «Развитие организационно-методического обеспечения бухгалтерской экспертизы» удовлетворяет требованиям пп. 9-11, 13, 14 «Положения о присуждении ученых степеней», утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 года № 842, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени кандидата наук, а её автор – Мальцев Евгений Павлович – заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 - бухгалтерский учет, статистика.

Отзыв подготовлен доктором экономических наук, профессором Агаповой Татьяной Николаевной (научная специальность - 08.00.12).

Отзыв обсужден, одобрен и утвержден на заседании кафедры экономической безопасности, финансов и экономического анализа



Московского университета МВД России имени В.Я. Кикотя 04 сентября 2019 г., протокол № 1.

Профессор кафедры  
экономической безопасности,  
финансов и экономического анализа,  
доктор экономических наук, профессор

04.09.2019

Агапова Татьяна  
Николаевна



**Сведения о ведущей организации:**

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

Почтовый индекс и адрес организации: 117997, г. Москва, ул. Академика Волгина, д. 12

Телефон организации: +7 495 336-22-44

Официальный сайт организации: <https://мосу.мвд.рф>

Адрес электронной почты организации: [support\\_mosu@mvd.ru](mailto:support_mosu@mvd.ru)