

О развитии методологии судебно-экономических экспертиз

В наступившем году исполняется 15 лет Некоммерческому партнерству «Коллегия ревизоров, экспертов и специалистов» (НП «КРЭС»), которое было образовано инициативной группой внештатных экономических экспертов, работавших в разное время по договорам с Управлением делами Генеральной прокуратуры Российской Федерации. Экспертами НП «КРЭС» накоплен немалый опыт проведения судебно-экономических экспертиз, о котором рассказывается в статье.

А. С. АЛЕШИН,
председатель правления
Некоммерческого парт-
нерства «Коллегия
ревизоров, экспертов
и специалистов»



П. В. УШАНОВ,
кандидат экономических
наук, доцент, замести-
тель председателя прав-
ления НП «КРЭС»



Члены Некоммерческого партнерства «Коллегия ревизоров, экспертов и специалистов» в качестве экспертов, ревизоров и специалистов участвовали практически во всех особо важных уголовных делах по экономическим составам, расследуемым (теперь уже бывшим) Управлением по расследованию особо важных дел Генпрокуратуры РФ. Силами экспертов НП «КРЭС» проводились ревизии и экспертизы по материалам о деятельности ряда крупных коммерческих структур: Мостбанк, Инкомбанк, Госинкор, ЛогоВАЗ и т. д.

Члены партнерства также участвовали в уголовном судопроизводстве по делам, связанным с экономическими преступлениями в бюджетной сфере, должностными злоупотреблениями и преступлениями против интересов государственной службы, в том числе по делам губернаторов, руководителей республиканских министерств и ведомств и т. д. В настоящее время эксперты НП «КРЭС» также участвуют (в порядке, определяемом ст. 57 и 58 УПК РФ) в делах, которые находятся в производстве Следственного комитета РФ, Следственного департамента МВД, Следственного управления ФСБ России.

Важнейшей основой, позволяющей эффективно сопровождать деятельность экономических экспертов как участников уголовного судопроизводства, является качественная методологическая база, которая опирается на научные методы познания, фундаментальную экономическую теорию и многолетнюю практику судебных экономических экспертиз. Следовательно, ключевая задача, которая стоит перед экспертным сообществом, – это

дальнейшее развитие методов и методик судебно-экономических экспертиз.

Опыт работы НП «КРЭС» показывает, что для выполнения такой задачи необходима постоянно действующая научно-методическая группа, которая занимается мониторингом изменений нормативно-правовой базы и новаций в сфере государственного регулирования экономики, изучением современных достижений теории и практики управления бизнес-процессами, рисками, финансами, а также организации учета и отчетности хозяйствующих субъектов. Серьезным подспорьем в разработке методологии должны служить научно-методические семинары, на которых изучается опыт проведения судебно-экономических экспертиз, анализ правонарушений, выявленных в деятельности хозяйствующих субъектов.

Гносеологическая основа судебно-экономических экспертиз

Опыт проведения судебно-экономических экспертиз свидетельствует о том, что в основе методики их проведения должны прежде всего лежать общепринятые методы научного познания, такие как анализ и синтез, индукция и дедукция, а также моделирование хозяйственных процессов, математическое сопоставление взаимосвязанных показателей и чувственно-рациональный подход.

Во-первых, построение материальных моделей весьма затруднительно в такой отрасли знания, как предпринимательская деятельность хозяйствующих субъектов. В силу указанной причины в экономических экспертизах активно используется метод мысленного эксперимента. Идеальные, эмпирически построенные модели разумного поведения хозяйствующих субъектов, получая в качестве входных данных (исходная модельная гипотеза) параметры рассматриваемой экономической ситуации (с учетом определенного риска), позволяют сопоставить (методом сравнения) полученный результат с имеющимися в материалах дела сведениями о фактических действиях, совершенных этими хозяйствующими субъектами в лице их управляющих.

Во-вторых, экономические экспертизы должны опираться на фундаментальные экономические теории. В частности, учитывая сложность и непредсказуемость современных рыночных отношений, по мнению экспертов НП КРЭС, экономические экспертизы должны опираться на классическую теорию предпринимательского риска. В этом убеждены эксперты НП «КРЭС». В основе этой теории лежат не только многочисленные работы классиков экономической мысли начиная с XVII–XIX вв., но и исследования известных ученых современности, которые содержат доказанный вывод о том, что прибыль является материальной компенсацией

предпринимателю со стороны общества за несение им «бремени риска» (успех или неуспех) в бизнесе¹.

На базе теории предпринимательского риска сложилась целая отрасль научно-практической деятельности, именуемая риск-менеджментом, согласно которой любые фактор или функция предприятия служат для локализации того или иного риска. Данный подход позволяет экспертам исследовать материалы по деятельности предприятия (объекта анализа) на предмет наличия у него объективных рисков, которыми оно должно было управлять для определения существа хозяйственной операции.

Соответственно, если риск в деятельности объекта анализа имеет место фактически, то в его организационной структуре в обязательном порядке должна присутствовать функция по управлению этим риском. Если же следы такой реальной функции в материалах деятельности предприятия обнаружить не удастся, то экспертам целесообразно проводить дополнительное исследование на предмет обнаружения у данного объекта анализа признаков номинальной стороны в сделке, подчиненности его воли интересам третьих лиц и т. д.

В-третьих, научно-практическую основу методологии судебно-экономических экспертиз составляют эмпирические научные знания, которые может дать экспертам лишь продолжительный опыт работы по специальности. Именно такой опыт позволяет экономическим экспертам НП «КРЭС», применяя научные методы эмпирического познания (наблюдение, описание, измерение, эксперимент и т. д.), выявить такие, например, явления и закономерности в деятельности хозяйствующих субъектов, как экономическая (договорная) схема и признаки ее присутствия; виды экономических потерь (ущерб, экономический вред, упущенная выгода, неполученная прибыль) и способы их определения; взаимосвязь между неразумными действиями управляющих, содержащими нерыночный риск или не отвечающими интересам управляемого хозяйствующего субъекта, и фактом существования лиц, в пользу которых могли быть обращены экономические потери субъекта от таких действий и т. д.

Опираясь на изложенную выше гносеологическую и методологическую основу, эксперты НП «КРЭС» разработали подходы и критерии, которые позволяют эффективно проводить судебно-экономические экспертизы.

Риск-ориентированный подход и критерий самостоятельности

Риск-ориентированный подход позволяет определить существо деятельности (предмет хозяйственной операции) путем ответа на вопрос, в чем реально состоял для субъекта предприниматель-

¹ См., например, Найт Ф. Х. Риск, неопределенность и прибыль. – М.: 2003. С. 32–56.

ской деятельности риск, который он на себя фактически принимал, совершая исследуемые хозяйственные операции.

В рамках судебно-экономических экспертиз специалисты НП «КРЭС» изучают документы, на основе которых осуществлялась подготовка решения о принятии предпринимательских рисков. В поле их зрения оказывается механизм учета рисков и управления этими рисками в процессе предпринимательской деятельности. Например, риск ненадлежащего исполнения поставщиком своих обязательств перед покупателем по номенклатуре (количеству и комплектности) поставляемого товара в ситуации множественности и повторяемости артикулов поставляемых изделий в различных спецификациях к договорам. Этот риск предполагает в качестве обязательной меры в составе бизнес-процесса организацию внебухгалтерского (управленческого) количественного учета. Такой учет должен вестись в разрезе неисполненных обязательств в количественном объеме отгрузки по каждой номенклатурной позиции, поскольку в бухгалтерии учет ведется только по стоимости неисполненных обязательств и исключительно в пределах суммы полученных предоплат, а не в полном объеме взятых обязательств по договору.

По мнению экспертов НП «КРЭС», если нет такого учета, значит, нет и соответствующего риска в деятельности предприятия. Как следствие, в методических материалах НП «КРЭС», подготовленных для судебно-экономических экспертов, содержится рекомендация изучить следующие вопросы:

- кто и при каких обстоятельствах освободил исследуемое предприятие от такого риска?
- в чем по факту состоит принятый предпринимательский риск данного субъекта?
- за счет чего данный субъект предпринимательской деятельности получает прибыль (и прибыль ли это вообще)?
- в чем реальное существо исследуемой экономической деятельности?

Эксперты исходят из того, что принятие решения по хозяйственной операции (сделке, проекту) и соединение факторов производства, поддержание воспроизводства данной деятельности (бизнес-процесса) также сводится к управлению рисками. К таким рискам относятся: производственно-технологические (сбои в работе оборудования, недоработки техпроцесса и т. д.), операционные (халатность, некомпетентность персонала), контрагентские (неисполнение партнерами своих обязательств), комплаенс-риски (нарушение норм законодательства и требований регуляторов), финансовые и другие.

Отметим также, что системы планирования, диспетчирования (координации во времени и в пространстве) производственных и ресурсных процес-

сов – это обеспечение риска остановки техпроцессов из-за рассогласования параметров отдельных факторов производства. Система экономического нормативного планирования на предприятии – это способ управления риском изменения цен в целях обеспечения нормативной рентабельности выпускаемой продукции и т. д.

Таким образом, для профессионального положительного ответа на вопрос, в своих ли интересах и по своей ли воле субъект экономической деятельности совершал ту или иную хозяйственную операцию, экономический эксперт должен ответить на ряд обязательных вопросов:

- проходил ли хозяйствующий субъект в управленческих процессах этап разработки технико-экономического обоснования планируемого бизнеса (проекта, хозяйственных операций) в виде составления прогнозных расчетов, оценки перспектив развития бизнеса, планируемой доходности от операций и степени принимаемого риска;
- имелся ли у хозяйствующего субъекта план мероприятий по страхованию (хеджированию) рисков, учитывая, что только весь комплекс этих мероприятий обеспечивает разумное соотношение уровня риска и размера предполагаемой доходности (выгод, благ, предпочтений и т. д.), которые закладываются в положительный результат совершаемой хозяйственной операции.

Как следствие, такое значимое и понятное правовым действам действие, как выражение собственной воли субъекта предпринимательской деятельности на установление правоотношений в хозяйственной сделке, из однозначного ответа на формальный вопрос на суде, адресованного ответчику («Вы самостоятельно принимали это решение?»), в экономической экспертизе наполняется конкретным содержанием. Однако большинство научных и методических работ, предлагая перечень «допустимых» объектов экономической экспертизы, по-прежнему ограничивается первичными и отчетными бухгалтерскими документами, хозяйственными договорами, учредительными документами, актами инвентаризации. В качестве «специальных» (дополнительных) объектов анализа также указываются акты ревизий и аудиторов и т. п.²

По мнению специалистов НП «КРЭС», если ограничиться перечисленными объектами анализа: экспертизой первичных бухгалтерских, отчетных и юридических документов, информацией из регистров бухгалтерского учета и синтетической отчетности, а также из актов ревизий и инвентаризации, – то можно дать ответ исключительно о наличии искажений, которые были допущены в бухгалтерском учете и отчетности предприятия, либо дополнительно проиллюстрировать уже имеющуюся информацию о способе отражения того или иного факта хозяйственной деятельности. Но

² См., например, Судебная экспертиза: типичные ошибки / Под ред. Е. Р. Россинской. – М. : Проспект, 2012. С. 541.

эти источники не могут пролить свет на сущность хозяйственной операции и на фактический состав ее сторон. Упомянутый перечень объектов судебной экономической экспертизы, как представляется, более применим для судебно-бухгалтерской экспертизы. Для судебно-экономической экспертизы перечень должен быть существенным образом расширен.

В частности, как показывает практика, отсутствие данных о технико-экономическом обосновании предполагаемой хозяйственной операции (сделки, инвестиционного проекта) в управленческом учете и в корпоративном (служебном) документообороте предприятия может свидетельствовать о «схемном» характере исследуемых хозяйственных операций. Очень часто подобные операции служат также признаком отсутствия собственной воли хозяйствующего субъекта на установление правоотношений в совершаемых сделках или подчиненности его экономических интересов интересам других лиц. Для проверки этих обстоятельств эксперты НП «КРЭС» определяют конфигурацию интересов всех лиц, участвующих прямо или косвенно в хозяйственной операции (сделке, инвестиционном проекте).

Критерий бесконфликтной конфигурации интересов

Этот критерий, используемый в анализе экспертами НП «КРЭС», опирается на понимание экономического интереса как категории, выражающей отношения между основными агентами производственного процесса по поводу удовлетворения системы экономических потребностей. Понятие интереса связывается в данном определении не с какой-либо отдельной материальной потребностью и не с простой их суммой³, а с системой потребностей всех хозяйствующих субъектов в их сложном взаимодействии с системой потребностей других хозяйствующих субъектов.

Такой взгляд на экономический интерес позволяет создавать идеальные модели рыночных интересов как бесконфликтное сочетание (совпадение) интересов всех сторон хозяйственной операции (сделки) начиная с взаимных, противоположных или совместных интересов титульных участников (прямо поименованных в сделке) и заканчивая интересами контролирующих или зависимых лиц, чей бизнес напрямую зависит от проводимой титульными участниками операции (сделки).

Очевидно, что для достижения своих системных потребностей любому субъекту экономических отношений объективно необходимо решать целый комплекс задач. Корректное формулирование этих задач и определяет экономический интерес хозяйствующего субъекта в совершаемой

хозяйственной операции (сделке). Решение указанных задач осуществляется путем разработки определенного (доступного) набора действий (усилий). Управляющие разрабатывают способы решения этих задач исходя из собственного опыта и квалификации. При этом нормативно-правовая и локальная (корпоративная) база правил задает те или иные направления и ограничения в разработке и реализации усилий по решению этих задач, но не является указанием на конкретный способ решения, т. е. на технологию.

Таким образом, база действующих (предписанных) правил и база знаний конкретного специалиста (руководителя) при разработке усилий (конкретных способов, мероприятий) по решению поставленных задач соотносятся между собой именно как форма и содержание. Важно подчеркнуть, что точное соблюдение управляющими формы (правил деятельности) не гарантирует соответствие предпринятых усилий интересам управляемого хозяйствующего субъекта. Следовательно, для ответа на вопрос о разумном или неразумном поведении хозяйствующего субъекта непременно нужно установить, в чьих интересах действовали управляющие хозяйствующего субъекта, т. е. какого характера усилия они прилагали и какого свойства задачи они решали в анализируемой хозяйственной операции (сделке, проекте).

Дифференцированный подход при анализе задач, решаемых государством как участником хозяйственных операций

Подход состоит в следующем. Государство как субъект экономических отношений при проведении хозяйственных операций может выступать в трех ипостасях: покупатель (работодатель); регулятор (донор); инвестор (предприниматель). Для каждого из этих трех случаев формулируется свой интерес в хозяйственной операции.

Например, в случае продажи государством принадлежащего казне пакета акций обязательно должен быть определен главный интерес в данной хозяйственной сделке в документах целеполагания. Интерес формулируется через постановку решаемых в сделке задач. Если указано, что цель государства – достижение определенных показателей рынка (рыночных индикаторов, отраслевых пропорций), то эксперты должны убедиться, что на практике с помощью анализируемой сделки действительно решалась задача регулирования, и в этом конкретном случае размер прибыли / убытков от ее проведения действительно не имеет ключевого значения. В том случае, когда государство учреждает предприятие и для этого осуществляет взнос в капитал коммерческого хозяйствующего субъекта, целью

³ По мнению экспертов НП «КРЭС», любой конфликт интересов имеет в своей основе риск, который подлежит учету (страхованию), в том числе путем поддержки со стороны государства системы судебной защиты нарушенного права.

деятельности государства является получение прибыли и формирование потока дивидендных доходов для бюджетной системы.

Если государство имеет намерение проводить политику регулирования рынков (влияния на рыночные условия) с использованием этого хозяйствующего субъекта или любого другого, то на основании соответствующего бюджетного назначения исполнителю (участнику) программы переводятся ассигнования (субвенции, субсидии, дотации) на институциональные функции данного хозяйствующего субъекта, которые учитываются отдельно от движения стоимостей по его коммерческой деятельности.

В тех случаях, когда государство выступает покупателем и работодателем (государственные контракты, государственные подряды, контракты с госслужащими и т. д.), сущность прилагаемых усилий и решаемых задач сводится к обеспечению справедливых (рыночных) условий совершаемых сделок в рамках предустановленных конкурентных (конкурсных, тендерных, аукционных и т. д.) процедур, а также к наилучшему сочетанию цена – качество, включая гарантии, условия доставки и прочие сопутствующие услуги и кондиции.

Важным является понимание обстоятельства, что бесконфликтное сочетание в одной хозяйственной операции одновременно двух или более интересов со стороны государства объективно невозможно. Любая попытка осуществить подобную эклектику приводит к неразрешимому конфликту интересов и возникновению ситуации, при которой будет невозможно одинаково эффективное решение всех поставленных задач. Как правило, подобные явления, если только они обнаружены, могут свидетельствовать о злоупотреблениях властью или об использовании должностных полномочий в личных целях со стороны государственных управляющих, в отношении которых как раз чаще всего и возбуждаются уголовные дела и по деятельности которых проводятся судебные экономические экспертизы.

Критерий рыночных факторов, отрицательных экономических последствий

Критерий рыночных факторов, наступивших отрицательных экономических последствий для хозяйствующего субъекта вследствие неразумного поведения его управляющих используется экспертами НП «КРЭС» следующим образом.

Неразумное поведение хозяйствующего субъекта в лице его управляющих и действия управляющих хозяйствующего субъекта против его интересов (т. е. в собственных или в интересах третьих лиц) соотносятся как объективная и субъективная сторона вопроса. В этой связи объективную сторону в обнаруженных негативных обстоятельствах деятельности управляющих следует признать рыночным фактором, тогда как субъективная таковым не является. Следует понимать, что подбор управляю-

щих, их квалификация и навыки в избранном виде деятельности тоже являются частью рыночного риска, приятного инвестором (владельцем капитала) предприятия. Равно как и объективно существующие специфические ограничения в их деятельности, заданные корпоративной базой правил и решениями вышестоящих органов управления.

Другими словами, неблагоприятная рыночная ситуация для бизнеса (например, ценовые, процентные и валютные риски) должна ставиться в один ряд с неадекватными, неэффективными мерами управляющих по построению бизнес-процесса, по управлению рисками и т. д., если эти действия (бездействие) явились следствием некомпетентности, непрофессионализма самих управляющих или вышестоящих органов управления (инвесторов), которые выдали и разработали неадекватные правила (ограничения) деятельности управляющих, не позволившие последним принять эффективные меры для решения задач в интересах хозяйствующего субъекта, которые были им доступны в той или иной ситуации и о которых управляющие были вполне осведомлены.

Но если мы обнаруживаем в действиях управляющих элементы подготовки и построения другой («параллельной») реальности, признаки имитации процедур экономического обоснования и ценообразования, факты использования в сделках номинальных сторон, построения договорных схем и эмуляторов бизнес-процессов и т. п., то есть любых шагов и мер, направленных на сокрытие существа (фактического смысла) проводимых хозяйственных операций, экономических действий, а также на придание обоснованного, правомерного вида таким действиям (операциям), то следует говорить о нерыночных факторах возможных отрицательных экономических последствий для хозяйствующих субъектов в результате проведения оформленных, подготовленных и скрытых таким способом экономических действий и хозяйственных операций.

Эксперты не имеют права давать оценку действиям и поведению конкретных должностных лиц органов управления, но вправе делать выводы в отношении органа управления в целом и (или) группы лиц, именуемых «управляющие», так как эта группа обладает самостоятельным интересом, который детерминируется в общей конфигурации интересов всех групп лиц и сторон в исследуемых операциях.

Отрицательные экономические последствия (потери), обусловленные нерыночными факторами (включая некомпетентность и некомпетентные ограничения в деятельности управляющих) и возникшие в результате совершения операций, которые управляющие проводили в собственных интересах или в интересах третьих лиц, будут считаться безусловно подтвержденными в этом качестве, если обнаружится осведомленность управляющих о способах, мерах и эффективных шагах, которые им были объективно доступны для решения задач в исследуемой

хозяйственной операции в интересах управляемого ими хозяйствующего субъекта и которые им были не запрещены правилами и ограничениями при наличии достаточной квалификации и опыта, чтобы такие меры использовать.

Установленные научно-эмпирическим путем явления и закономерности вкпе с теоретическими общеизвестными научными данными об экономической деятельности и экономических отношениях позволили специалистам НП «КРЭС» разработать и сформулировать конкретные методы исследований материалов о деятельности хозяйствующих субъектов. Данные методы утверждены правлением партнерства и рекомендуются при производстве экономических экспертиз.

Практические методы исследования при производстве судебно-экономических экспертиз

Эксперты НП «КРЭС» при исследовании материалов о деятельности хозяйствующих субъектов используют, в частности, следующие методы.

1. *Метод «ФДУ».* Он состоит в установлении подтвержденности и принадлежности хозяйственной операции по совокупности данных из трех источников информации. К первому источнику информации, источнику «Ф», эксперты НП «КРЭС» относят фактографические данные или управленческие документы, в том числе обоснования, схемы, сметы, предварительные расчеты, планы, пояснительные, докладные и служебные записки, протоколы совещаний специалистов, а также служебную / корпоративную переписку и т. д. Ко второму источнику информации, источнику «Д», эксперты относят юридические и первичные бухгалтерские документы по совершенной сделке или проведенной хозяйственной операции, в том числе подтверждающие факты осуществления расчетов и передачи ценностей (счета-фактуры, акты, накладные, спецификации, разрядки, отчеты / поручения, платежно-расчетные и кассовые документы, распоряжения, выписки и пр.). Третий источник информации, источник «У» – это данные об отражении всех событий хозяйственной операции в бухгалтерском и управленческом учете хозяйствующего субъекта (оборотно-сальдовые ведомости, карточки счетов, мемориальные и журнал-ордера, книги регистрации операций, электронные базы данных бухгалтерских проводок и пр.). Суть метода заключается в сопоставлении (в хронологической последовательности аналитических событий) данных из трех источников для получения вывода о виде (типе) хозяйственной операции, факте ее совершения и принадлежности. Метод позволяет восстановить логическую и историческую цепочку событий, выявить виды (типы) отраслевой принадлежности, предметную область, экономическое существо хозяйственной операции и ее балансовую (учетной) принадлежность.

2. *Метод установления нормативной целесообразности.* Он предполагает оценку правомерности и обоснованности действий должностных лиц органов управления. В рамках этого метода эксперты используют информацию об уставных целях деятельности хозяйствующего субъекта (1), о фактических видах деятельности объекта анализа (2). В данном случае для экспертизы используется управленческая информация исполнительных органов хозяйствующего субъекта. На этом этапе производится оценка соответствия юридических и фактических действий, совершенных от имени хозяйствующего субъекта, существующему законодательству, правилам регуляторов, отраслевым нормам, актам вышестоящих органов управления, внутренним корпоративным актам и общепринятой практике (обычаям делового оборота) хозяйствующих субъектов в избранном сфере деятельности (секторе рынка). Напомним: понятие правомерности в экономике – это не только соответствие нормативно-правовой базе, но также соответствие обычаям делового оборота, общепринятым правилам поведения, включая деловую этику.

3. *Метод установления сторон хозяйственной операции на основе конфигурации интересов участников.* Он позволяет устанавливать номинальных и бенефициарных лиц, а также третьих лиц, чьи интересы затрагиваются в процессе реализации хозяйственной операции. С помощью этого метода выявляется конфигурация интересов всех лиц, имеющих отношение к сделке (операции). Например, для решения вопроса об отнесении хозяйствующего субъекта к номинальной стороне в сделке используется следующая информация:

- о фактически принятых рисках в сделке;
- о присутствии факторов бизнеса (доходного производства) на балансе и организационной структуре хозяйствующего субъекта;
- о наличии службы (функции) управления рисками и рентабельностью;
- о наличии экономического интереса, собственной воли на установление правоотношений в сделках;
- о локализации центра принятия решения. В данном случае, кроме того, используются данные о структуре органов управления хозяйствующего субъекта и о квалификационном составе должностных лиц (специалистов), а также о контролирующих и взаимозависимых лицах, вышестоящих и регулирующих инстанциях и т. д.

Указанный метод заключается в сопоставлении признаков участия стороны в сделке в качестве номинального, бенефициарного или иного (третьего) лица. Использование метода позволяет достоверно идентифицировать различных участников исследуемой хозяйственной операции, выделив как бенефициарное лицо, так и третьих лиц, а также выявить признаки схем во множестве связанных сделок, реализованных с использованием в качестве сторон номинальных лиц.

4. *Метод декомпозиции рисков для определения существа хозяйственной операции.* Существо хозяйственной операции в предпринимательской деятельности устанавливается путем определения основного предпринимательского риска, который был принят хозяйствующим субъектом для извлечения прибыли. Также выясняются все сопутствующие риски, управление которыми объективно было необходимо данному хозяйствующему субъекту при исполнении практикуемого вида деятельности, и это должно найти свое отражение в организационной структуре управления предприятием и в характере поддерживаемых бизнес-процессом действий.

5. *Метод моделирования разумного поведения.* Согласно этому методу происходит оценка разумности, справедливости, выгоды хозяйственной операции с позиции участвующих в ней сторон исходя из ценовых, количественных, качественных параметров (базисов поставки) и других условий фактического исполнения операции. Используется информация из открытых источников о рыночных (справедливых) ценах (при их наличии); о рыночном (общепринятом) ценообразовании в избранном виде деятельности (секторе рынка); об альтернативных предложениях предмета исследуемой хозяйственной операции; собственная (управленческая) информация хозяйствующего субъекта о рисках, о ценах, о сравнительной выгоде вариантов и т. п.

Метод заключается в соотнесении количественных и качественных параметров совершенной (по факту) хозяйственной операции с условиями проведения таких операций, которые были общепринятыми, рыночными (справедливыми), доступными альтернативными в данном виде экономической деятельности, в избранном секторе рынка, для рассматриваемого периода. Также устанавливается наличие или отсутствие признаков разумного поведения управляющих с позиции адекватного выражения воли хозяйствующего субъекта к установлению отношений в гражданско-правовой сделке, основанной на взаимном противоположном интересе, и (или) с позиции соответствия действий управляющих экономическим интересам управляемого хозяйствующего субъекта. Производится моделирование разумного поведения хозяйствующего субъекта. Устанавливается возможный доступный набор усилий, действий, операций для достижения оптимального результата в интересах анализируемого хозяйствующего субъекта с последующим сопоставлением с фактическими действиями управляющих.

При этом используются документы и информация о планировании, исполнении и закрытии сделки (проекта, хозяйственной операции); эскизы (схемы), технико-экономические обоснования, бизнес-планы, расчеты, доводы и аргументы, переписка и т. п. В результате эксперты получают вывод о разумности или неразумности поведения управля-

ющих при планировании и совершении исследуемой хозяйственной операции с позиции интересов управляемого хозяйствующего субъекта. Делается также вывод о сочетании интересов управляющих, управляемого ими хозяйствующего субъекта и иных (третьих) лиц.

6. *Установление размера отрицательных экономических последствий.* Метод состоит в определении (оценке, расчете) сумм экономических потерь (экономического вреда, имущественного ущерба, упущенной выгоды, неполученной прибыли), образовавшихся у субъекта экономических отношений, для которого совершенная хозяйственная операция была нецелесообразной и неразумной с позиции его экономических интересов. Оценка сумм имущественного ущерба, экономического вреда, причиненного третьим лицам, охраняемым законом интересам граждан, государства и общества (если такие интересы присутствуют). Используется информация о результатах исследований по совершенным хозяйственным операциям с выводами об отсутствии нормативной целесообразности в их проведении и (или) о неразумности в действиях управляющих. Метод заключается в калькулировании (арифметическом суммировании) всех видов экономических потерь в следующих разрезах.

■ Имущественный ущерб – в сумме неоправданного (неправомерного и безвозмездного / неравноценного, т. е. без предоставления эквивалентного возмещения) выбытия из владения хозяйствующего субъекта всех видов имущества и имущественных прав: а) денежных средств, денежных документов и долговых обязательств – по их нарицательной (номинальной) стоимости; б) действующих предприятий, акций и долей в капиталах хозяйственных обществ – по балансовой стоимости чистых активов (приходящихся на долю в капитале); в) объектов движимого и недвижимого имущества – по оценочной стоимости (при наличии заключения оценщика) или по балансовой (учетной) стоимости.

■ Экономический вред – а) в сумме неоправданных расходов, произведенных в рамках хозяйственной операции (сделки, проекта), превышающих разумные, целесообразные (необходимые) и (или) основанные на рыночном (справедливом) ценообразовании расходы; б) в сумме разницы исходящих и входящих денежных потоков, обусловленных инвестиционным проектом, действующим производством, регулярным (повторяющимся) видом деятельности, любым другим бизнес-процессом, запуск и поддержание которого было исполнено путем проведения нецелесообразных хозяйственных операций и (или) при отсутствии разумности в действиях управляющих.

■ Упущенная выгода – в сумме доходов (положительных экономических результатов), которые могли быть получены: а) от использования имуще-

ства (имущественных прав), но которые не были получены вследствие выбытия имущества (имущественных прав) из фактического владения хозяйствующего субъекта в результате совершения нецелесообразных хозяйственных операций и (или) вследствие неразумных (с позиции интересов управляемого хозяйствующего субъекта) действий управляющих; б) от не совершенных хозяйственных операций, которые могли быть совершены, но проведение которых стало невозможным в результате совершения нецелесообразных хозяйственных операций и (или) вследствие неразумных (с точки зрения интересов управляемого хозяйствующего субъекта) действий управляющих.

■ Неполученная прибыль – а) в сумме занижения стоимости выручки от реализации товаров, работ, услуг, объектов имущественных прав против их рыночной (справедливой) цены; б) в сумме разницы между ценой фактически предоставленного возмещения при расчетах неденежными средствами за реализованный актив против его рыночной (справедливой) цены.

По результатам использования этого метода эксперты могут определить суммы имущественного ущерба, экономического вреда, упущенной выгоды, а также неполученной прибыли.

7. *Установление факта существования лиц, в пользу которых могли быть обращены имущественные ущербы, экономический вред, упущенная выгода, неполученная прибыль хозяйствующего субъекта, образовавшиеся вследствие совершения нецелесообразных хозяйственных операций и (или) в результате неразумных (с позиции интересов управляемого хозяйствующего субъекта) действий управляющих.* При этом используется информация о результатах исследований по совершенным хозяйственным операциям с выводами об отсутствии экономической целесообразности в их проведении и (или) о неразумных действиях управляющих; собственная управленческая информация исполнительных органов и лиц, влияющих на принятие решений по деятельности хозяйствующего субъекта; информация обо всех видах заинтересованности при заключении сделок; об аффилированной (явно и не явно) группе.

Метод заключается в поиске признаков существования хотя бы одного лица, которое было способно и обладало возможностью заранее предвидеть (было осведомлено, планировало или предполагало такие действия, обладало инсайдерской информацией) проведение хозяйствующим субъектом нецелесообразных хозяйственных операций и (или) о неразумных (с позиции интересов управляемого хозяйствующего субъекта) действиях его управляющих. Метод позволяет сделать вывод о существовании или об отсутствии лица (лиц), в пользу которого могли быть обращены экономические потери хозяйствующего субъекта, образовавшиеся в результате совершения экономически

нецелесообразных хозяйственных операций или в результате неразумных действий управляющих.

8. *Определение круга лиц, которые получили выгоды, доходы, положительные экономические результаты, рыночные преимущества и улучшения экономического состояния в любой форме (если только они могут иметь стоимостную оценку), корреспондируемые с экономическими потерями, образовавшимися у хозяйствующего субъекта в результате совершения экономически нецелесообразных хозяйственных операций или в результате неразумных действий его управляющих.* Используется информация о движении денежных средств, имущественных прав, иных финансовых активов, касающаяся исследуемой деятельности хозяйствующего субъекта и его контрагентов; также используются результаты исследований по установлению сторон и принадлежности хозяйственной операции, результаты исследований наличия признаков существования лиц, в пользу которых были обращены экономические потери хозяйствующего субъекта.

Метод заключается в последовательном и поэтапном сопоставлении (при помощи документального, математического и логического контроля) данных о полученных активах и об источниках их финансирования: по всей цепи контрагентов исследуемого хозяйствующего субъекта; лиц, входящих в его аффилированную (явную и не явную) группу; конечных бенефициарных владельцев номинальных сторон его хозяйственных операций, а также их контрагентов; иных лиц, чьи правоотношения с другими лицами были установлены, изменены или прекращены вследствие проведения исследуемым хозяйствующим субъектом нецелесообразной хозяйственной операции или в связи с неразумными действиями управляющих с точки зрения интересов управляемого хозяйствующего субъекта. Метод позволяет определить список лиц, которые получили выгоды, доходы, положительные экономические результаты, рыночные преимущества и улучшения экономического состояния, имеющие стоимостное выражение, в результате проведения исследуемым хозяйствующим субъектом нецелесообразных хозяйственных операций и (или) в связи с неразумными действиями управляющих с его имуществом и обязательствами с точки зрения интересов управляемого хозяйствующего субъекта.

Описанная выше методологическая база позволяет экспертам проводить исследования объективно, на строго научной и практической основе, в пределах соответствующей специальности всесторонне и в полном объеме. Эксперты выдают заключение, основываясь на результатах проведенных ими исследований в соответствии с имеющейся квалификацией, теоретическими научными знаниями, своими специальными знаниями, полученными научно-эмпирическим путем в процессе профессиональной деятельности.

Важные термины и определения

Правомерность экономическая – соответствие факта совершенной хозяйственной операции и ее параметров общепринятым правилам, нормам и требованиям: обычаям делового оборота (общепотребимой практике, включая деловую этику), законодательству, требованиям регулятора, ведомственным и отраслевым актам, правилам саморегулируемой организации, актам вышестоящих органов управления, основополагающим юридическим документам и корпоративным локальным актам.

Экономический интерес – обусловленные объективными потребностями и нормативно закрепленными правами либо целями деятельности лица (субъекта экономических отношений) задачи, которые данному субъекту необходимо решить в проводимой хозяйственной операции (сделке, инвестиционном проекте, бизнес-процессе).

Разумное поведение хозяйствующего субъекта – характеристика качества решений субъекта экономических отношений, предусматривает наличие необходимого (но не всегда достаточного) набора усилий (мероприятий, фактических действий), требующихся для реализации стоящих перед субъектом задач в проводимой хозяйственной операции (сделке, инвестиционном проекте, бизнес-процессе).

Обоснованность хозяйственной операции (сделки, инвестпроекта, бизнес-процесса) – наличие данных (технико-)экономического обоснования планируемой операции на стадии подготовки решения о ее проведении, содержащих сравнительные оценки, расчеты, прогнозы, доводы, обусловленные интересами хозяйствующего субъекта, которые были использованы при принятии решения о проведении хозяйственной операции и при ее исполнении.

Нормативная целесообразность хозяйственной операции (сделки, инвестпроекта, бизнес-процесса) – соответствие хозяйственной операции установленным основополагающими документами целям деятельности хозяйствующего субъекта или институциональным (функциональным) задачам, возложенным на субъект его владельцами (создателями, учредителями).

Управляющие – должностные лица органов управления хозяйствующего субъекта, имеющие полномочия действовать от имени субъекта или принимать (разрабатывать, исполнять, контролировать) решения в сфере хозяйственной деятельности по вопросам, отнесенным к их ведению.

Номинальная сторона хозяйственной операции – сторона (лицо) в сделке, участие которой характеризуется отсутствием нормативной целесообразности (обоснованности, правомерности) и (или) отсутствием (подчиненности третьим лицам) воли на установление правоотношений в сделке, и (или) неразумным поведением управляющих с пози-

ции интересов хозяйствующего субъекта, и (или) принадлежностью к общеизвестным офшорным юрисдикциям.

Договорная экономическая схема – множество (не менее двух) сделок, которые были совершены управляющими для проведения хозяйственной операции, которая является результирующей по отношению ко всем сделкам схемы и которая изначально не планировалась управляющими и не была совершена (оформлена) как результирующая в соответствии с ее экономическим смыслом. Признаки схемы: участие хотя бы одной номинальной стороны, отсутствие нормативной целесообразности хотя бы для одного из участников, неразумное поведение управляющих. Квалифицирующий (доказательный) признак наличия схемы – возможность определить результирующую хозяйственную операцию схемы в соответствии с ее экономическим смыслом. Задача, которую решают управляющие в экономической схеме, – получение документов (юридических, бухгалтерских), которые служат основанием для движения денежных средств, имущественных прав, результатов работ / услуг, иных активов в направлении, заданном заказчиком схемы в соответствии с ее результирующим экономическим смыслом. Если результирующая хозяйственная операция неправомерна – схема служит для придания правомерного вида, опосредованного ею движению активов.

Договорная регулятивная схема – любое количество сделок, которые были совершены управляющими для обеспечения определенного заданного заказчиком схемы качества (состояния) аналитических (информационных) учетов и подготавливаемой на их основе синтетической отчетности хозяйствующего субъекта и (или) контролируемых показателей его деятельности с целью создания видимости выполнения нормативных требований регуляторов и (или) получения налоговой выгоды (право на вычет, зачет или возврат сумм налога). Признаки регулятивной схемы: участие в сделках хотя бы одной номинальной стороны, отсутствие нормативной целесообразности хотя бы для одного из участников, неразумное поведение управляющих. Квалифицирующий (доказательный) признак наличия схемы – возможность определить регулируемый показатель (группу показателей), изменение значения которого явилось результатом договорной схемы. Цель, которую преследуют управляющие в регулятивной схеме, – получение документов (юридических, бухгалтерских), которые служат основанием для отражения в учетах и отчетности фактов хозяйственной деятельности в виде, заданном заказчиком схемы, без изменения экономического смысла проводимых хозяйственных операций и направления движения денежных средств, имущественных прав, результатов работ / услуг, иных активов хозяйствующего субъекта.