

аналізу виробничо-фінансової діяльності з метою виявлення внутрішніх резервів виробництва та збільшення прибутку підприємства; 2) наукова обґрунтованість фінансового планування, яке передбачає економічне обґрунтування фінансових показників, а також відображення в них реальних процесів економічного і соціального розвитку, збалансованості в них усіх фінансових ресурсів; 3) самостійність підприємства у фінансовому плануванні дасть змогу при розробці фінансового плану гнучко реагувати на зміни зовнішніх та внутрішніх умов виробництва та збуту; 4) використання принципу економічності передбачатиме те, що витрати на планування повинні раціонально співвідноситися з отриманими результатами; 5) розроблена система планів повинна допускати можливість коригування при зміні зовнішніх умов стану підприємства (необхідність реалізації цього принципу зумовлена постійними змінами зовнішнього середовища та потребою своєчасної адаптації планів до них; при цьому доцільно використовувати систему змінного планування, зміст якого полягає у коригуванні із закінченням встановленого планового періоду планів на наступні періоди).

Література

1. Бруханський Р. Ф. Оптимізація процесу нарахування і виплати дивідендів у сільськогосподарських підприємствах України / Р. Ф. Бруханський // Інноваційна економіка. – 2010. – Випуск 5 (19). – С. 220-224.
2. Гарасим П.М. Наскрізнi блоки кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку / Гарасим П.М., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. – Тернопіль: Астон. – 2003. – 368 с.
3. Модернізація державної податкової служби України : навч. посіб. / К. В. Зінкевич, Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ДПА в Тернопільській області, 2004. – 38 с.

О. Кадебська

Тернопільський національний економічний університет

СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКА ЕКСПЕРТИЗА ОПЕРАЦІЙ З МАТЕРІАЛЬНИМИ ЦІННОСТЯМИ

Сучасні процеси становлення вітчизняної економіки ринкового типу господарювання та побудови правової держави вимагають здійснення комплексу важливих заходів, направлених, зокрема на формування правосвідомості громадян та забезпечення коректної співпраці бізнесу і держави з метою досягнення європейських стандартів. Економічний розвиток будь-якої держави залежить, передусім, від ефективного виробництва та раціонального використання матеріальних ресурсів і праці людей, тому найважливішим чинником, який сприяє цьому, є добре налагоджена система управління виробництвом, відтак бухгалтерського обліку як її складової. Водночас значення бухгалтерського обліку ширше, адже він не тільки забезпечує інформацією управлінців, але й безпосередньо впливає на формування економічного ефекту насамперед завдяки контрольній функції, що, можливо, дещо наївно вважав І.П.Шмельов, автор так званої „четвірної” бухгалтерії: „охороняє людей від спокуси присвоювати собі чуже ... якби людство поквапилось увести суворе розумне рахівництво всюди, ... тоді би воно в середовищі своєму не знало ні злодіїв ... і ніяких інших, більш пристойних, але не менше шкідливих хижаків. Однак реальність така, що цього недостат-

ньо, тому нерідко допускаються зловживання окремими працівниками підприємств, що стають предметом розслідувань і судових розглядів. Такі ситуації можуть бути об'єктивно і на належній правовій основі вирішені лише за умови, що на підприємствах забезпечено належну організацію бухгалтерського обліку відповідно до вимог нормативно-правових актів, які її регулюють, а всі докази ґрунтуються на якісно підготовлених документах. Об'єктивну ж оцінку доказів, які є в облікових документах, забезпечує судово-бухгалтерська експертиза.

Порядок призначення судової експертизи в Україні визначений Кримінально-процесуальним, Цивільно-процесуальним та Господарсько-процесуальним кодексами України, Кодексом України про адміністративні правопорушення, Митним кодексом України, Податковим кодексом України, Законами України „Про судову експертизу” та „Про виконавче провадження”, Інструкцією про призначення та проведення судових експертиз і експертних досліджень. Однак, на сьогоднішній день не існує чіткого і однозначного законодавчого визначення судово-бухгалтерської експертизи, що не дозволяє точно трактувати сутність цієї експертизи. Тому, на нашу думку, в найближчі строки необхідно прийняти законодавчий акт, в якому був би описаний повний порядок і умови залучення експерта-бухгалтера до судового процесу.

Важливим елементом судово-бухгалтерської експертизи операцій з матеріальними цінностями є невід'ємність теоретичного (законодавчого) аспекту та практичного. Оскільки вимоги до ведення бухгалтерського обліку та складання звітності в Україні щорічно змінюються, це з одного боку спрощує обліковий процес, а з іншого зменшує або інколи й збільшує ймовірність нових злочинів. Отже, необхідною умовою якісного проведення судово-бухгалтерської експертизи, яка в першу чергу спирається на юридичну основу, повинна бути відсутність суттєвих недоліків в законодавчій базі, що зменшить ймовірність зловживань під час фінансово-господарської діяльності.

При проведенні судово-бухгалтерської експертизи операцій з матеріальними цінностями відповідно до завдань експертної установи та постанови правоохоронних органів надзвичайно важливо обрати раціональний перелік об'єктів експертного дослідження. Ними, згідно наших висновків, повинні бути: 1) оприбуткування матеріальних цінностей за кількістю, якістю та ціною – досліджується обґрунтованість та повнота оприбуткування товарно-матеріальних цінностей за даними бухгалтерського обліку, адекватність їх за якістю супровідним документам, аналізуються ціни придбання матеріальних ресурсів тощо; 2) стан збереження матеріальних цінностей – досліджується відповідність стану складського господарства основним вимогам збереження матеріальних ресурсів (наявність вимірювальних приладів, зокрема вагових, з необхідним клеймуванням, обладнання складів стелажми, полицями, контейнерами та іншими засобами розмежування різнотипних матеріальних цінностей, дієвість протипожежного устаткування, наявність сигналізації, надійність замків, дотримання техніки безпеки тощо); 3) закріплення матеріальної відповідальності – перевіряється фактичне закріплення матеріальної відповідальності за даними договорів про матеріальну відповідальність, складеними між адміністрацією підприємства і конкретними

працівниками; 4) дотримання норм витрат матеріалів на виробництво – в процесі експертного дослідження перевіряється обґрунтованість затверджених норм витрат матеріальних цінностей на виробництво продукції й аналізується рівень їх дотримання; 5) псування матеріальних цінностей – досліджуються об'єктивні та суб'єктивні причини, що зумовили дане негативне явище, встановлюються особи, відповідальні за завдані збитки; 6) первинна документація з обліку матеріальних цінностей – досліджується достовірність та повнота відображення господарських операцій, пов'язаних із придбанням, внутрішнім переміщенням та використанням товарно-матеріальних цінностей; 7) реєстри аналітичного і синтетичного обліку матеріальних цінностей – досліджуються питання повноти, об'єктивності відображення та взаємозв'язку здійснених господарських операцій; 8) нестачі матеріальних цінностей та збитки, виявлені ревізією, їх обґрунтованість і відповідальність конкретних посадових осіб – експертизою узагальнюються всі об'єкти експертного дослідження, в межах яких ревізією виявлені зловживання, нестачі та збитки, уточнюються розміри цих збитків, їх відповідність даним бухгалтерського обліку, матеріалам правоохоронних органів, обґрунтовується достовірність встановлення матеріальної відповідальності конкретних працівників і посадових осіб підприємства, уточнюється розмір відшкодування завданих збитків в розрізі винних осіб.

Для забезпечення достовірності результатів дослідження ми провели моніторинг найбільш реальних фактів порушень операцій з матеріальними цінностями: 1) розкрадання насінневого зерна шляхом приписки посівних площ; 2) неповне оприбуткування зерна нового урожаю; 3) перевищення нормативів витрат пального, насіння і кормів; 4) реалізація продукції за цінами, нижчими договірних; 5) фальсифікація обсягів реалізації при готівкових розрахунках.

Література

1. Бруханський Р. Ф. Нормування і контроль за затратами на виробництво в сільському господарстві / Р. Ф. Бруханський // Природничі та гуманітарні науки. Актуальні питання. Тези доповіді наукової конференції. – Тернопіль, 1995. – С. 203-204.
2. Бруханський Р. Ф. Модернізація Державної податкової служби України: проблеми та перспективи / Р. Ф. Бруханський // Наука молода. – Тернопіль, 2006. – № 5. – С. 93-99.
3. Гарасим П. М. Первинний та аналітичний облік на підприємстві : навч. посіб. / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, Р. Ф. Бруханський, П. Я. Хомин. – Тернопіль, 2005. – 464 с.
4. Судово-бухгалтерська експертиза економічних правопорушень / В. С. Рудницький, Р. Ф. Бруханський, П. Я. Хомин. – Київ: ВД «Професіонал», 2004. – 304 с.

О. Ковальчук

Тернопільський національний економічний університет

АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ ТА ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ В АУДИТІ

В умовах успішного проведення економічних реформ в Україні відбувається динамічний розвиток аудиторської діяльності, що потребує належного організаційного і методичного забезпечення. Одним із важливих шляхів удосконалення методики аудиту є використання в процесі аудиторської перевірки аналітичних процедур та моделювання аудиторського процесу.