

1. Бруханський Р. Ф. Стратегічні пріоритети та проблеми трансформації дивідендної політики сільськогосподарських підприємств України / Р. Ф. Бруханський // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті : національна ідентичність та тенденції глобалізації : збірник тез доповідей міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених [Тернопіль, 25-26 лют. 2010 р.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2010. – С. 301-303.

О. Гайдук

Тернопільський національний економічний університет

СУДОВА ЕКСПЕРТИЗА У СФЕРІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Виникнення і розвиток судово-бухгалтерської експертизи безпосередньо пов'язані з виникненням обліку. Науковці визнають, що облік і контроль стали невід'ємними елементами власності та відносин господарювання ще на ранніх стадіях їх виникнення. На первісних етапах розвитку фахівця з питань обліку та контролю називали по-різному – контролер, повіритель, експерт – для визнання їх освіченості та підкреслення вищого статусу. Однак, вище наведені фактори сприяли скоріше розвитку бухгалтерського обліку як засобу реєстрації фактів господарського життя, а не судово-бухгалтерської експертизи як форми використання спеціальних знань в судовому процесі. Дослідження історії розвитку судово-бухгалтерської експертизи вказують, що вона виникла з практичної необхідності у наданні допомоги правоохоронним органами у процесі слідства та історично трансформувалася з форми контролю у форму застосування знань з бухгалтерського обліку в судовому процесі.

Ретроспективні аспекти застосування судово-бухгалтерської експертизи залежать в основному від суспільного устрою та „людського фактору”. Наприклад, у наш час особливо поширеним при розгляді кримінальних справ є фігурування категорії „хабар”. Доречно вказати, що в Росії ще у XIX столітті існувало унікальне розмежування хабарів: хабарництво („лездоимство” – в оригіналі) – хабар дають за те, що й так треба зробити; здирництво („лихаимство”) – хабар за те, що не можна робити, але роблять; вимагання („вымогательство”) – якщо не даси хабаря, не отримаєш.

Принагідно вважаємо за необхідне зауважити, що виникнення судово-бухгалтерської експертизи не можна пов'язувати лише з реаліями сьогодення, оскільки перші спроби таких досліджень відомі ще з промов Арістотеля, Демосфена, Ксенофонта.

Порядок призначення судової експертизи визначений Кримінально-процесуальним, Цивільно-процесуальним і Господарсько-процесуальним кодексами України, Законом України «Про судову експертизу», Інструкцією про призначення та проведення судових експертиз та іншими нормативно-правовими актами з питань судової експертизи. Однак, на сьогоднішній день не існує чіткого і однозначного законодавчого визначення судово-бухгалтерської експертизи, що не дозволяє точно розуміти сутність цієї експертизи.

Законом України „Про судову експертизу” визначено поняття судової експертизи як дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, попереднього слідства чи суду. У чинному в Україні законодавстві вживається поняття «судово-

бухгалтерська експертиза», проте визначення цього поняття не дається. Виходячи з наведеного вище законодавчого поняття судової експертизи (стаття 1 Закону України «Про судову експертизу») та її критеріїв, закріплених в інших нормативних документах, пропонуємо таке визначення: судово-бухгалтерська експертиза – це дослідження фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, яке в межах чинного законодавства здійснюється особою, котра володіє спеціальними знаннями в галузі бухгалтерського обліку (експертом-бухгалтером), з метою подання висновку стосовно кола питань, поставлених органами дізнання, попереднього слідства чи суду. Таким чином, судово-бухгалтерська експертиза – це процесуальна дія.

Практика розслідування кримінальних справ про розкрадання майна підприємств та інші корисливі злочини свідчить, що у випадках, коли документальна ревізія по кримінальній справі проведена якісно і виконані всі необхідні дії по збору доказів, відповідно до статті 22 Кримінально-процесуального кодексу України судово-бухгалтерська експертиза в основному не призначається. Таким чином, судово-бухгалтерські експертизи доцільно призначати лише у випадках, коли в них є об'єктивна необхідність, зокрема: 1) суперечливість даних ревізії, призначеної на вимогу слідчих органів і матеріалів попереднього розслідування, яка вимагає усунення виявлених протиріччя на основі висновку експерта; 2) протиріччя у висновках первинної та повторної документальної ревізії фінансово-господарської діяльності підприємств; 3) у випадках застосування ревізором сумнівних методів визначення заподіяної підприємству матеріальної шкоди; 4) після проведення ревізії винним пред'явлено виправдні документи, які свідчать про витрату цінностей, що віднесені до нестачі; 5) на обґрунтоване прохання винної особи про призначення судово-бухгалтерської експертизи; 6) у випадку, коли експерт іншої спеціальності не може зробити обґрунтований висновок без додаткового дослідження матеріалів справи експертом-бухгалтером.

Не заперечуючи необхідність й економічну доцільність впровадження автоматизованої системи обробки інформації в дослідженнях судово-бухгалтерської експертизи, вважаємо необхідним наголосити, що експертні процедури переважно проводяться несистематично, відповідно обсяги досліджень не забезпечують повного завантаження високотехнологічних електрон-но-обчислювальних машин. Найбільш оптимальним і перспективним варіантом автоматизованої системи обробки інформації в дослідженнях судово-бухгалтерської експертизи є створення локального автоматизованого робочого місця експерта-бухгалтера із застосуванням персональних комп'ютерів.

Тернопільське відділення Київського науково-дослідного інституту судових експертиз експертні дослідження справ проводить за допомогою стандартних методичних прийомів, проте метод моделювання інформації застосовується вкрай рідко. Існують випадки, коли частина бухгалтерських документів знищена, але оскільки кожна господарська операція фіксується двічі, відповідно існує реальна можливість відновити облік навіть при частковій втраті документів. Тому, з нашої точки зору, ширше застосування методу моделювання інформації полегшить процес експертного дослідження,

дозволить об'єктивно оцінити ту чи іншу ситуацію та забезпечить правильність складання висновку експерта-бухгалтера.

Література

1. Бруханський Р. Ф. Стратегічні пріоритети оптимізації контрольно-ревізійних процедур в АПК України / Р. Ф. Бруханський // Облік і контроль на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку: у 2 частинах. – Ч.1. – Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції 10-11 жовтня 2008 р. – К.: КНЕУ, 2008. – С. 28-30.
2. Застосування кластерного підходу в адмініструванні податків : навч. посіб. / К. В. Зінкевич, Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ДПА в Тернопільській області, 2004. – 18 с.
3. Рудницький В. С. Судово-бухгалтерська експертиза економічних правопорушень / В. С. Рудницький, Р. Ф. Бруханський, П. Я. Хомин. – Київ: ВД «Професіонал», 2004. – 304 с.

Ю. Іванцова

Тернопільський національний економічний університет

**УПРАВЛІНСЬКИЙ МОНІТОРИНГ
ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Фінансова система держави в цілому та відповідно фінансова діяльність підприємства є фундаментальною підвалиною цивілізації. Як і ринок, гроші, власність, релігія вона – ефективне знаряддя здійснення державної політики, спрямованої на забезпечення життєдіяльності суспільства, і насамперед процесів розподілу й перерозподілу валового внутрішнього продукту між різними верствами населення, окремими господарськими структурами й територіями; усунення вад ринкових механізмів щодо розміщення ресурсів і забезпечення суспільними благами; заохочення бізнесу, ділової й інвестиційної активності, мотивації праці, антициклічне регулювання економіки; підтримання рівня зайнятості; стабілізації економічного стану в державі.

Фінансове планування на вітчизняних підприємствах потребує переведення на нові принципи організації. Його зміст та форми мають бути суттєво змінені у зв'язку з новими економічними умовами та соціальними орієнтаціями. За адміністративної економіки фінансове планування базувалось на директивних планових показниках виробничого та соціального розвитку підприємства. Нині ця база перестала існувати, оскільки підприємства вже не одержують директивних вказівок «зверху». Державне замовлення, яке збереглося, утратило своє колишнє директивне значення і розглядається підприємством лише як одна з можливих сфер реалізації продукції. Відтак фінансове планування має орієнтуватися на ринкову кон'юнктуру, ураховувати ймовірність настання певних подій і одночасно розробляти моделі поведінки підприємства за зміни ситуації з матеріальними, трудовими та фінансовими ресурсами.

Узагальнення незначного досвіду складання бізнес-планів вітчизняними підприємствами дає змогу виділити такі галузі їх застосування: вибір економічно вигідних напрямків та способів досягнення позитивних фінансових результатів підприємствами за нових умов господарювання, загальної неплатоспроможності суб'єктів; підготовка підприємствами інвестиційних проектів для залучення інвестицій та банківських кредитів; складання проектів емісії акцій, облігацій та інших цінних паперів підприємств; залучення іноземних інвесторів для розвитку підприємств; обґрунтування пропозицій щодо приватизації підприємств державної та комунальної власності.