

**Міністерство освіти і науки України**  
**Тернопільський національний економічний університет**  
**Кафедра аудиту, ревізії та аналізу**

## **Міждисциплінарна курсова робота**

на тему:

**«Методика і техніка проведення судової економічної  
експертизи»**

Студент групи ОЕЕм 11

Копиця В.І.

Науковий керівник:

к.е.н., доцент Годованець О.В.

Національна шкала \_\_\_\_\_

Кількість балів \_\_\_\_\_

Оцінка ECTS \_\_\_\_\_

**Тернопіль – 2017 р.**

## Зміст

Вступ.....	3
1. Методичні засади експертної діяльності. Спеціальні методи судово-економічної експертизи .....	4
2. Експерт судово-економічної експертизи, його процесуальний статус і компетенція .....	11
3. Техніка проведення судово-економічної експертизи.....	17
4. Висновок судового експерта-економіста.....	22
Висновки.....	28
Список використаних джерел.....	30

## ВСТУП

Розвиток економічних процесів має супроводжуватися вдосконаленням системи контролю, адже різноманітність форм господарювання, прогалини і протиріччя в нормативно-правовому регулюванні економічних відносин створюють сприятливе підґрунтя для різного роду порушень.

В сучасних умовах господарюючі суб'єкти отримали право самостійно визначати напрямки діяльності, що надає їм широкі можливості і свободу підприємництва. При цьому контроль є основною гарантією дотримання діючих правил ведення бізнесу та виконання зобов'язань. Однією з ефективних форм контролю господарської діяльності є економічна експертиза. Організація економічної експертизи дозволяє найбільш точно і правильно, використовуючи численні способи і методи, виявити і в подальшому запобігти несприятливим подіям в діяльності підприємства.

Мета курсової роботи – дослідити методичні і організаційні засади судової економічної експертизи.

Для досягнення мети в роботі поставлені такі завдання:

- розглянути прийоми і методи, які застосовуються в судовій економічній експертизі;
- визначити, які джерела інформації використовуються для проведення економічної експертизи;
- з'ясувати права, обов'язки і відповідальність економічного експерта, як ключової фігури судового процесу;
- розглянути процедуру призначення судової економічної експертизи;
- розглянути зміст висновку експерта.

## **1. Методичні засади експертної діяльності. Спеціальні методи судово-економічної експертизи**

Дослідження експерта - творчий процес, який вимагає знання досягнень і методів різних наук, діалектико-матеріалістичної теорії пізнання, володіння сучасними високоефективними методами дослідження, вміння експерта, його особистий досвід.

До методів, що використовуються в практиці економічної експертизи пред'являється ряд специфічних вимог, визначених насамперед процесуальним законодавством: методи і засоби повинні бути науково обґрунтовані, експериментально апробовані і їх ефективність має бути науково доведена; перевага надається методам і засобам, які не призводять до псування або істотної зміни речових доказів; результати їх застосування повинні бути очевидні, в певній мірі наочні як для експертів, так і для всіх учасників кримінального, цивільного або господарського процесу; важливо, щоб застосування методів і засобів не зачіпало законних інтересів і прав громадян, не принижувало їх честі і гідності, не порушувало морально-етичних норм суспільства.

Система методів експертного дослідження включає:

- загальний діалектико-матеріалістичний метод;
- загальні методи: спостереження, вимірювання, опис, планування, експеримент, моделювання та ін.;
- часткові інструментальні, технічні методи, що застосовуються в «емпіричному пізнанні».
- спеціальні методи, функції яких виконують спеціалізовані методики експертного дослідження.

Методичні основи економічної експертизи включають сукупність методичних прийомів, що застосовуються при експертному дослідженні господарських операцій, відображених в обліку, в результатах ревізій і перевірок фінансової діяльності господарюючих суб'єктів. Загальні методи

дослідження в економічних експертизах включають аналіз і синтез, абстрагування і конкретизацію, індукцію і дедукцію, аналогію і моделювання, системний аналіз та інші методи дослідження.

Специфічні прийоми експертного дослідження, розроблені на основі досягнень практики, а також розвитку економічної та юридичної наук, можна об'єднати в три групи:

- документальні;
- розрахунково-аналітичні;
- узагальнення та реалізації результатів експертизи.

*Документальні прийоми* - це дослідження облікових документів, різні експертизи цих документів, перевірка нормативно-правової бази їх складання і т.д.

До *розрахунково-аналітичних прийомів* відносять економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи. Економічний аналіз - система наукових прийомів, що використовується в економічній експертизі для виявлення причинних зв'язків, які зумовили конфліктні ситуації в господарських операціях і процесах, які стали об'єктами розслідування правоохоронними органами. Статистичні розрахунки - прийоми, за допомогою яких експертиза може визначити якісні та кількісні характеристики досліджуваних господарських операцій і процесів, які не містяться безпосередньо у вихідній економічній інформації.

*Економіко-математичні методи* застосовуються в економічній експертизі при встановленні факторів, що впливають на результати господарської діяльності, з метою врахування їх на стадії дослідження загальних результатів роботи підприємства.

*Узагальнення і реалізація результатів експертизи* включає зведення, групування, систематизований виклад результатів у висновку експерта, вивчення зацікавленими особами цих висновків, оцінку і реалізацію слідством і судом її результатів, призначення повторних або додаткових експертиз.

*Методом* судово-економічної експертизи є сукупність прийомів, які використовуються експертом-економістом при дослідженні документів бухгалтерського, статистичного, оперативного, управлінського обліку, записів рахункових реєстрів у сукупності з документами цивільно-правового характеру та іншими матеріалами справи і надання висновку щодо поставлених перед ним питань, що входять до його компетенції [11].

На рис. 1 наведені джерела інформації для проведення економічної експертизи. До них належать:

- первинні документи, включаючи технічні носії інформації;
- реєстри бухгалтерського і податкового обліку (роздруківки з комп'ютерних бухгалтерських програм, журнали-ордери, відомості аналітичного обліку та ін.), дані оперативного обліку, бухгалтерська, податкова, управлінська та статистична звітність;
- планова, нормативна, технологічна та інша документація.

Документи, які є джерелами інформації, розглядаються з різних точок зору. Спочатку встановлюють доброякісність документів за формою і за суттю відображених в них господарських операцій. Недоброякісні за формою документи умовно поділяються на недооформлені і оформлені з порушенням встановлених вимог. Такі документи в свою чергу поділяють на документи, що містять випадкові помилки; документи, у яких відображені незаконні операції; підроблені документи.

Оформлення таких документів - викривлення фактичних даних з певною метою - підчищення, підробка якісних і кількісних характеристик господарської операції або події або внесення завідомо недостовірної інформації про господарську операцію або подію.

Для оцінки здійснених господарських операцій використовують різні за змістом прийоми документального контролю. Розглянемо більш докладно деякі прийоми документального контролю.

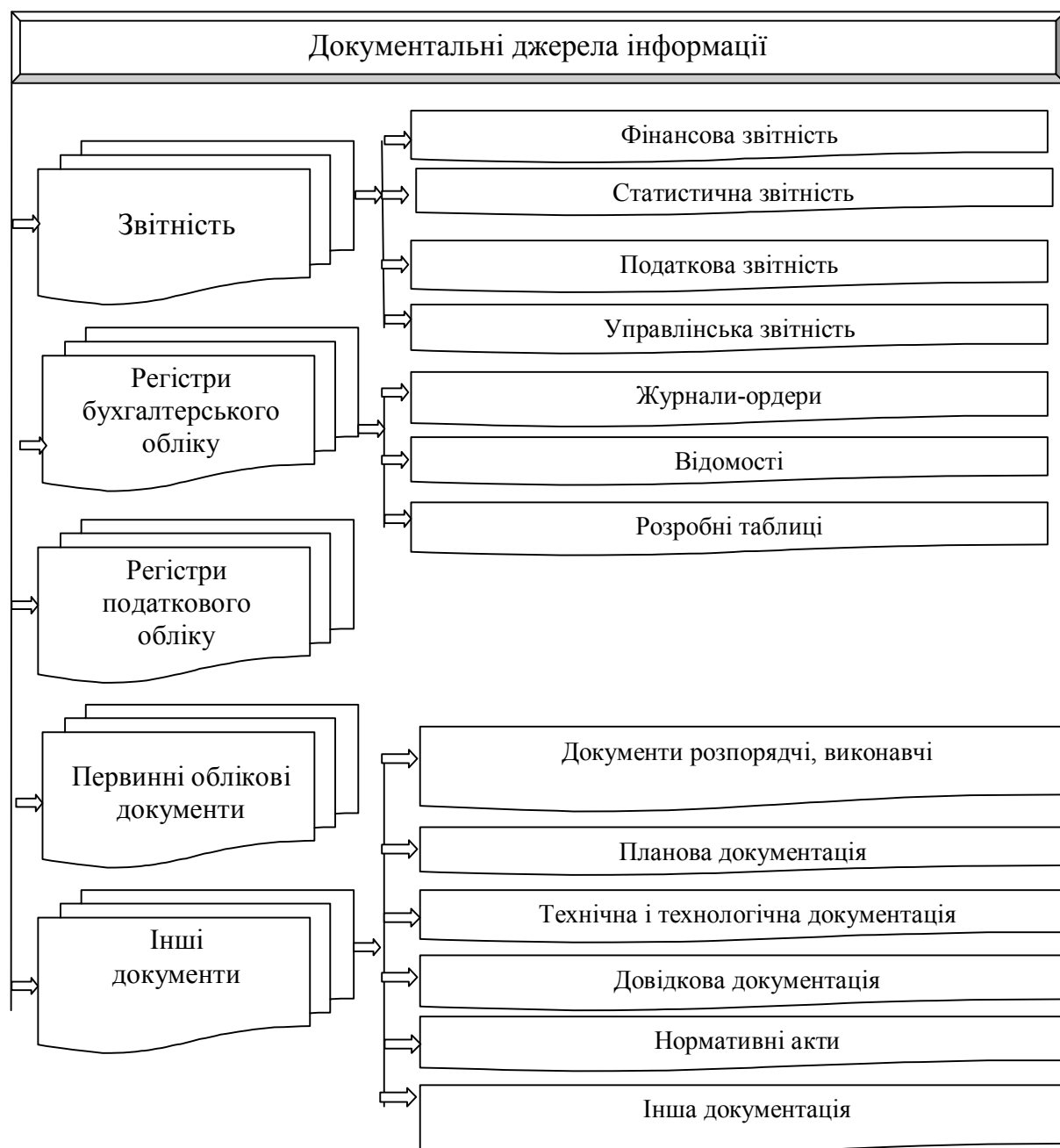


Рис. 1. Документальні джерела інформації для проведення економічної експертизи

Об'єктами вивчення можуть бути:

- наявні у суб'єкта інформація і документи (включаючи бази і банки даних суб'єкта), в тому числі відновлені ним документи бухгалтерського, податкового обліку і (або) інші документи;

- інформація і документи, отримані (витребувані) від державних органів, інших організацій (включаючи банки та небанківські кредитно-фінансові

організації) і фізичних осіб, що володіють інформацією і (або) документами, що стосуються діяльності суб'єкта, в тому числі копії документів та інша інформація щодо операцій і розрахунків, які проводяться з суб'єктом, що перевіряється, або з третіми особами, які мають відношення до фінансово-господарських операцій і інших питань перевірки, витребувані у контрагентів суб'єкта, який перевіряється;

- інформація і документи, отримані за запитами з компетентних органів іноземних держав;

- інформація і документи, надані перевіряючим державними органами та іншими організаціями у випадках і в порядку, передбачених законодавчими актами для ознайомлення в місці знаходження цих документів;

- документи і (або) інформація, в тому числі пояснення, надані представниками юридичних осіб, індивідуальними підприємцями, іншими особами, які володіли відомостями про діяльність суб'єкта;

- оригінали документів, вилучені відповідно до законодавчих актів;

- документи і інформація, отримані з інших джерел, використання яких при перевірці не заборонене законодавством.

Всі прийоми документального дослідження облікових даних групуються таким чином:

- прийоми вивчення окремого документа (рис. 2);

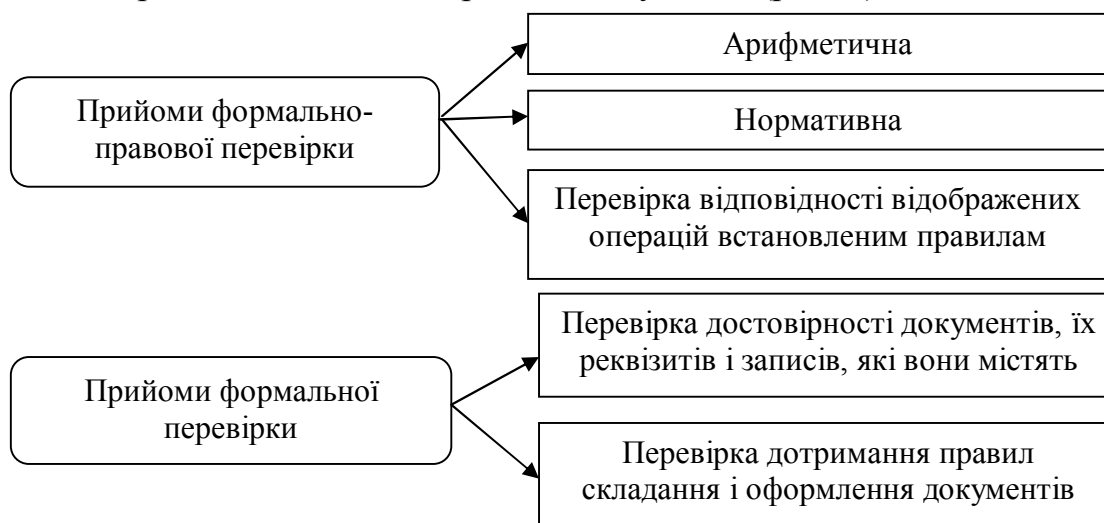


Рис. 2. Прийоми вивчення окремого документа



- прийоми зіставлення даних декількох документів, що відображають одну і ту ж або взаємопов'язані операції (рис. 3);

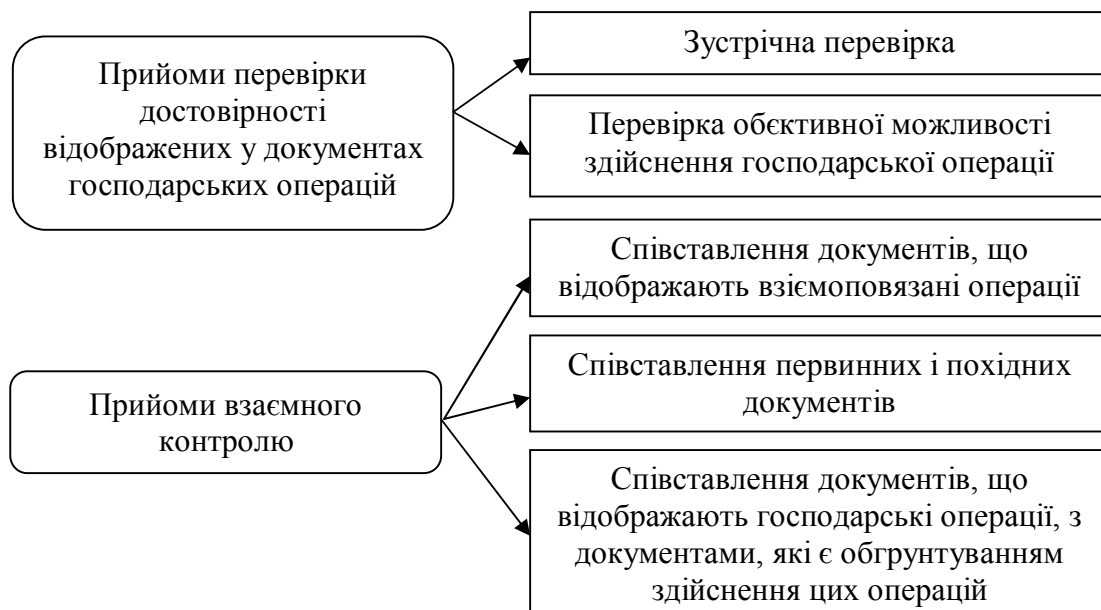


Рис. 3. Прийоми зіставлення даних декількох документів, що відображають одну і ту ж або взаємопов'язані операції

- прийоми дослідження облікових даних, що відображають рух однорідного майна (рис. 4).

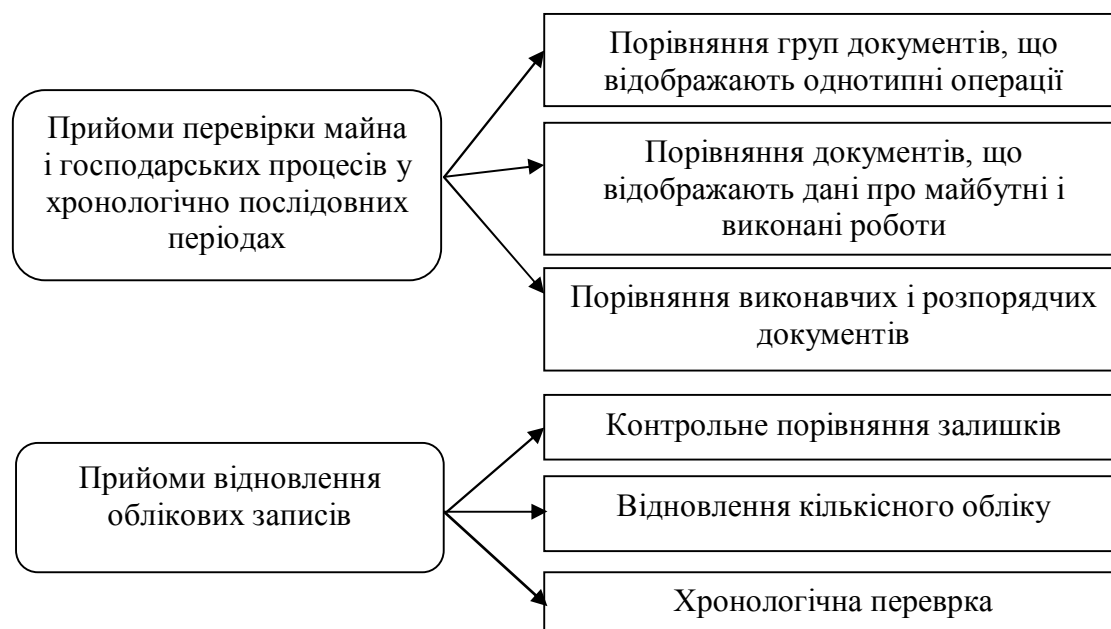


Рис. 4. Прийоми перевірки облікових даних, що відображають рух однорідного майна

Критерієм такого поділу є відмінності і можливі протиріччя в складі і змісті документів, що свідчать про можливі викривлення, порушення і зловживання. Вони можуть відображатися у вигляді:

- протиріччя у змісті окремого документа;
- невідповідності між змістом кількох взаємозалежних документів;
- відображення в облікових даних відхилень від звичайного порядку руху однорідних засобів.

Неузгодженість і протиріччя, виявлені при зіставленні даних первинних документів і записів в облікових регістрах можуть виникати у таких випадках:

- в облікових регістрах відсутні записи про господарські операції і угоди, що знайшли відображення в первинних документах;
- в первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку одні й ті ж господарські операції відображені в різній кількості, оцінці і різними бухгалтерськими записами;
- в облікових регістрах є бухгалтерські записи (проводки), що не знайшли відображення в первинних документах.

Таким чином, перевірка бухгалтерських документів і записів, які ґрунтуються на них в облікових регістрах, може здійснюватися двома способами:

- від запису до документа - за основу беруть облікові регістри. Кожен запис в них перевіряється на відповідність первинних облікових документів, що підтверджують таку господарську операцію;
- від документа до запису - за основу беруть документи первинного обліку. У цьому випадку кожен первинний обліковий документ, яким оформлена господарська операція, перевіряється на відповідність записів в облікових регістрах [7].

## **2. Експерт судово-економічної експертизи, його процесуальний статус і компетенція**

Судовий експерт - економіст є ключовою фігурою в судово-експертній діяльності. Експертом є особа, якій доручено провести дослідження матеріальних об'єктів, явищ і процесів, що містять інформацію про обставини справи, і надати висновок з питань, що виникають під час розгляду справи і стосуються сфери її спеціальних знань.

Галузь спеціальних знань формують три блоки прикладних економічних наук.

1. Блок інформаційно-аналітичних наук: бухгалтерський облік, аналіз господарської діяльності, економічна статистика. Це фундамент системи спеціальних економічних знань, зокрема експертних, що використовуються при розслідуванні злочинів, тому що методи цих наук використовуються в практиці проведення судово-економічної експертизи.

2. Блок функціональних наук або міжгалузевих економік: економіка праці, фінанси, гроші і кредит, маркетинг, менеджмент, податки і оподаткування, економіка капітальних вкладень (економічна ефективність проектів), планування, оцінка майна організацій (нерухомості) і ін.

3. Блок галузевих економік: економіка підприємства конкретної галузі (виду діяльності) - економіка промисловості, економіка торгівлі, економіка транспорту і ін. Кожна з цих наук розкриває економічний зміст і механізм здійснення різних виробничо-комерційних та інших операцій, властивих галузі економіки, виду економічної діяльності.

Крім того, в обсяг спеціальних економічних знань входить знання системи правил, що регулюють певний вид економічної діяльності. У той же час спеціальний характер економічних знань передбачає володіння знаннями суміжних наук, зокрема судової бухгалтерії.

Експерт-економіст повинен володіти однією або декількома експертними методиками. Таким чином, в обсяг спеціальних знань експерта поряд з

економічними і судово-бухгалтерськими знаннями входить володіння однією або декількома методиками проведення судово-економічних експертиз, проте ці положення не завжди виконуються на практиці.

Державне регулювання судово-експертної діяльності здійснюється Мін'юстом України, на яке покладено обов'язок ведення Державного реєстру атестованих судових експертів. Доручити проведення експертизи (дослідження) можна тільки тим експертам, яких внесено до цього Реєстру.

Посада судового експерта - економіста за своєю природою є винятковою, оскільки має певні особливості. З одного боку, робота експерта полягає в проведенні із застосуванням своїх спеціальних знань з бухгалтерського обліку, оподаткування та фінансів для встановлення фактів, що мають доказове значення під час розслідування і розгляду справ у судах, а з іншого боку, судовий експерт отримує статус процесуальної особи під час надання висновку і таким чином у своїй професійній діяльності поєднує статус фахівця в сфері обліку, науковця і процесуальної особи. Згідно зі статтями 384 і 385 Кримінального кодексу судові експерти можуть бути притягнуті до кримінальної відповідальності за неналежне виконання своїх обов'язків.

Судовий експерт є самостійним учасником процесу, втручання в проведення експертизи і будь-який вплив на нього заборонений. Він надає висновок, ґрунтуючись на результатах проведених досліджень. При цьому експерт самостійний у виборі методів, засобів і способів дослідження. Перешкоджання законній діяльності судового експерта неприпустиме і тягне за собою відповідальність.

Компетенція експерта може розглядатися в двох аспектах. Це, по-перше, коло повноважень, права і обов'язки експерта, які визначені процесуальними кодексами, по-друге, комплекс знань в області теорії, методики і практики судової експертизи певного роду, виду.

Розрізняють об'єктивну компетенцію, тобто обсяг знань, якими повинен володіти експерт, і суб'єктивну - ступінь, в якій конкретний експерт володіє

цими знаннями. Суб'єктивну компетенцію часто називають компетентністю експерта. Вона визначається його освітнім рівнем, спеціальною експертною підготовкою, стажем експертної роботи, досвідом у вирішенні аналогічних експертних завдань, індивідуальними здібностями. Компетентність державного судового експерта перевіряється і посвідчується експертно-кваліфікаційними комісіями.

Щоб не виникло сумнівів в неупередженості та об'єктивності судового експерта, його особисті контакти з потерпілим, підозрюваним, обвинуваченим, сторонами та іншими учасниками процесу повинні обмежуватися строгими процесуальними рамками. Без відома слідчого та суду експерт не має права вести переговори з учасниками кримінального судочинства з питань, пов'язаних з проведенням судової експертизи.

Найважливішою стороною незалежності експерта є його процесуальна самостійність. Незалежність судового експерта забезпечується можливістю його відводу. Незалежно від того, чи є судовий експерт державним експертом, або приватним експертом, він дає висновок від свого імені і несе за наданий ним висновок особисту відповідальність.

Судовий експерт незалежний у виборі методів, засобів і методик експертного дослідження. Керівник експертної установи може рекомендувати експерту скористатися тим чи іншим методом, засобом, застосувати ту чи іншу методику, проте право вибору залишається за експертом.

Судовий експерт крім проведення судово-економічних експертиз має право на договірних засадах проводити експертні економічні дослідження, які становлять інтерес для юридичних і фізичних осіб (на стадії досудового розгляду).

Згідно з нормами Цивільного процесуального кодексу України, експерт - це учасник процесу, з чого можна зробити висновок, що він наділений правосуб'єктністю, тобто володіє певними правами і обов'язками і несе відповідальність.

Оскільки права і обов'язки експерта взаємопов'язані, то їх необхідно розглядати одночасно і нерозривно, так би мовити в дзеркальному відображенні. На нашу думку, доцільно почати розгляд прав і обов'язків експерта з обов'язку прийняти до виконання доручену йому експертизу і особисто провести дослідження, дати обґрунтований та об'єктивний письмовий висновок на поставлені запитання, тобто він не може відмовитися від проведення економічної експертизи. Крім випадків, коли:

- наданих йому матеріалів недостатньо для виконання покладених на нього обов'язків, а додаткові матеріали не були надані;
- поставлені питання виходять за межі його спеціальних знань;
- існують обставини для його відводу.

Відповідно до ст. 22 Цивільного процесуального кодексу експерт підлягає відводу за наявності таких обставин:

- він перебував або перебуває в службовій або іншій залежності від осіб, які беруть участь у справі;
- з'ясування обставин, що мають значення для справи, виходить за межі його спеціальних знань;
- під час попереднього вирішення цієї справи він брав участь у процесі як інший учасник процесу;
- він прямо або непрямо зацікавлений у результаті розгляду справи;
- він є членом сім'ї або близьким родичем (чоловік, дружина, батько, мати, вітчим, мачуха, син, дочка, пасинок, падчерка, брат, сестра, дідусь, бабуся, онук, онука, усиновлювач чи усиновлений, опікун або піклувальник, член сім'ї або близький родич цих осіб) сторони або інших осіб, які беруть участь у справі;
- якщо є інші обставини, що викликають сумнів у його об'єктивності та неупередженості.

Якщо має місце хоча б одна із зазначених обставин, експерт негайно повідомляє в письмовій формі орган (особу), яка призначила експертизу про неможливість її проведення і повертає матеріали справи.

Щодо заяви про відмову законодавцем встановлено вимогу щодо її правильності, тобто в ній повинні бути вказані обгрунтовані обставини, через які судовий експерт не може провести дослідження. Як було зазначено, експерт має право витребувати додаткові матеріали, шляхом подання клопотання, але експерт зобов'язаний невідкладно заявити клопотання органу (особі), який призначив експертизу, щодо уточнення питань чи надання відповідних матеріалів у разі виникнення сумніву щодо змісту та обсягу доручення (поставлених експерту питань) або виникнення необхідності в додаткових матеріалах для проведення повного дослідження. Для проведення експертизи експерту-економісту надаються матеріали справи, з якими він має право ознайомитися. Але експерт має і обов'язок, а саме: не розголошувати інформацію, яка йому стала відома у зв'язку з виконанням доручення і не повідомляти будь-кому, крім органу (особи), який його призначив або суду про хід експертизи та її результати. Крім цього, у випадку, коли експерту надають об'єкт для дослідження, він повинен забезпечити його збереження.

Експерт може бути викликаний до органу або особи, що призначили експертизу для надання роз'яснень, показів або доповнень. Експерт має право викладати відповіді на питання письмово, що є певним заходом попередження викривлень його відповідей. У свою чергу, експерт має право бути присутнім при проведенні процесуальних, виконавчих дій та задавати питання учасникам процесу, що стосуються предмета або об'єкта дослідження. Крім прав та обов'язків, які вказані вище, в законодавстві визначені ще:

- право експерта вказувати у висновку експерта на факти, виявлені під час проведення експертизи, що важливі для справи, але щодо яких йому не були поставлені питання, і обставини, що сприяли (могли сприяти) вчиненню правопорушення;

- право на складання окремого висновку в разі незгоди з іншими членами експертної комісії (у разі проведення комісійної експертизи);

- право на оскарження в установленому законодавством порядку дії та рішення органу (особи), який призначив експертизу, що порушують права експерта або порядок проведення експертизи;

- право на забезпечення безпеки при наявності відповідних підстав;

- право отримувати винагороду за проведення експертизи відповідно до законодавства, компенсацію (відшкодування) витрат за виконану роботу і витрат, пов'язаних з викликом для надання роз'яснень або показань, у разі якщо це не є його службовим обов'язком.

Оскільки експерт наділений обов'язками, то відповідно він несе відповідальність за їх порушення. Судовий експерт на підставах і в порядку, передбачених законодавством, може бути притягнутий до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної або кримінальної відповідальності. Загальні підстави для дисциплінарної відповідальності експертів встановлені законодавством України. Крім того, відповідно до Положення про експертно - кваліфікаційні комісії та атестацію судових експертів [9] до судових експертів можуть бути застосовані такі дисциплінарні стягнення:

- попередження;

- призупинення дії Свідоцтва (на певний термін);

- позбавлення кваліфікації судового експерта;

- зниження кваліфікаційного класу судового експерта.

Матеріальну відповідальність експерт несе за правилами, встановленими цивільним законодавством. Адміністративна відповідальність настає за злісне ухилення від явки до суду, до органів досудового слідства або дізнання відповідно до положень Кодексу України про адміністративні правопорушення [6].

За завідомо неправдивий висновок або за відмову без поважних причин від виконання покладених на нього обов'язків експерт несе кримінальну



відповідальність, а за невиконання інших обов'язків - відповідальність, встановлену законом.

Підводячи підсумок, слід сказати, що експерт є дуже важливим учасником судового процесу, від якого часто залежить результат вирішення справи.

### **3. Техніка проведення судово-економічної експертизи**

Судово-експертна діяльність в Україні здійснюється державними спеціалізованими установи та приватними судовими експертами. Судова експертиза вважається призначеною з моменту підписання уповноваженою на те особою постанови про призначення судової експертизи.

Питання про необхідність призначення експертизи вирішується на розсуд компетентного органу. Однак кримінально-процесуальний закон передбачає ситуації обов'язкового призначення експертизи, які і є юридичною підставою призначення експертизи.

Обов'язковість призначення і проведення судових експертиз зумовлена об'єктивною необхідністю доведення обставин, без встановлення яких неможливо по суті винести обґрунтоване і законне рішення. Крім того, спроба слідчого або суду встановити ці обставини без проведення судової експертизи або підмінити висновок відповідного судового експерта довідками або листами фахівця повинна розцінюватися як отримання доказів з порушенням вимог кримінально-процесуального закону і тягти його визнання неприпустимим.

Правильно сформульовані завдання експертизи, в повному обсязі надані відповідні матеріали створюють реальні умови для якісного проведення експертизи і вирішення поставлених питань.

Підставою для проведення судової економічної експертизи є: наявність даних про обставини вчинення злочину, що визначають підстави призначення експертизи; наявність об'єкта дослідження і постанови (ухвали) компетентного

органу. Тільки при наявності всіх трьох складових можливе проведення судової експертизи.

Призначення експертизи - це процесуальна дія слідчого, прокурора або суду про вибір судової експертизи як форми вирішення питань, що потребують спеціальних знань. Судова експертиза може бути призначена як в ході попереднього слідства, так і в ході судового розгляду. Крім того, судова експертиза може бути призначена до порушення кримінальної справи. При призначенні судової експертизи необхідно дотримуватися такої процедури:

1. Визначити фактичні і юридичні підстави, а також момент призначення експертизи. Слідчий або суд, призначають експертизу тоді, коли в ній виникає необхідність і проведення її в даний момент тактично доцільне і реально можливе (тобто, якщо зібрані всі необхідні для експертизи матеріали справи і, судячи зі стану речових доказів, інформації, що міститься в них, вдасться вирішити питання, які цікавлять слідчого або суд). Під необхідністю розуміють потребу у вирішенні питань за допомогою спеціальних знань. Слідчий або суд не вправі відмовитися від призначення судової експертизи у випадках, коли її проведення обов'язкове.

Не слід призначати експертизу, коли з її допомогою передбачається отримати відомості про факти, достовірно встановлені іншими засобами доказу. Один і той же факт може бути встановлений різними засобами доказу, хоча на практиці нерідко виникають питання, які можна вирішити тільки шляхом експертного дослідження. Експертиза повинна призначатися у тому випадку, якщо дані, отримані в ході інших слідчих дій, викликають сумнів.

Експертиза призначається не тільки тому, що особисто слідчий, або суддя не володіють спеціальними знаннями; вони повинні призначити експертизу, якщо вирішення питання вимагає спеціальних досліджень обізнаної особи.

Призначення експертизи не слід відкладати на час завершення розслідування, оскільки це може привести до затягування термінів розслідування, псування або істотної зміни речових доказів.

2. Вибрати експерта і з'ясувати необхідні дані про його спеціальність і компетентність. Ці дані встановлюються під час бесіди з передбачуваним експертом, вивченні документів, що засвідчують особу, а також підтверджують її освіту, спеціалізацію, стаж наукової, практичної та експертної роботи, місце роботи, займану посаду і т.п.

3. Визначити установу, яка буде проводити судову експертизу, тобто буде це державна судово-експертна установа чи інша експертна установа, чи приватний експерт.

4. Скласти постанову про призначення судової експертизи із зазначенням часу і місця її проведення. Визнавши необхідність проведення експертизи у справі, суб'єкт, що призначає експертизу виносить мотивовану постанову, яка є процесуальною (юридичною) підставою для її проведення. З цього моменту експертиза вважається призначеною.

Постанова про призначення судової експертизи є обов'язковим процесуальним актом і його не може замінити інший документ. Постанова складається із вступної, описової (описово-мотивувальної) частин і резолюції.

У вступній частині постанови вказується місце і дата складення постанови; хто склав постанову (прізвище, посаду і орган, де працює) і по якій кримінальній справі. В описовій частині коротко викладається фабула справи і обставини, в зв'язку з якими виникла потреба у спеціальних знаннях, можуть бути вказані також деякі особливості об'єкта дослідження, що представляють інтерес для експерта. У резолюції вказуються рід або вид експертизи, формулюються питання, що виносяться на вирішення експерта, призначається експерт або судово-експертна установа, співробітникам якої доручено проведення експертизи, наводиться перелік матеріалів, що надаються в розпорядження експерта.

5. Сформулювати питання, які підлягають вирішенню експертами. При призначенні експертизи на розгляд експертів не можуть виноситись питання права, відповіді на які є компетенцією органу розслідування, прокурора і суду.

Поставлені перед експертом питання повинні бути сформульовані чітко, ясно і однозначно, виключати подвійне тлумачення.

Орієнтовний перелік питань, які можуть бути поставлені під час проведення відповідного виду експертизи, встановлено в рекомендаціях № 53/5. Для прикладу наведемо кілька з них:

- чи підтверджується документально і нормативно вказане в акті податкової інспекції (наводяться реквізити акта) заниження об'єкта оподаткування (вказується найменування підприємства) за період (зазначається який) і донарахування до сплати податків до бюджету (вказується яких);

- чи відповідають одержані і задекларовані підприємством (найменування) доходи (витрати) за період (вказується період) наданим первинним документам і вимогам Податкового кодексу.

У разі якщо для вирішення поставлених перед судовим експертом питань йому потрібні додаткові матеріали (документи, зразки і т.п.), він має право просити суд (заявити клопотання) про їх надання. Експерт не має права самостійно збирати матеріали, необхідні для проведення експертизи [2].

Неприпустимо ставити експерту - економісту запитання правового характеру. Вирішення цих питань перебуває поза межами компетенції судових експертів, оскільки передбачає кваліфікацію дій конкретних осіб або вимагає тлумачення законодавства України, що для експерта неприпустимо, оскільки є прерогативою слідства і суду.

Також неприпустимими є досить поширені питання до експерта - економіста, що стосуються оцінки правомірності дій посадових осіб, питання, пов'язані з вивченням можливостей здійснення тих чи інших операцій. Останні заздалегідь передбачають варіативність, неоднозначність відповіді.

6. Ознайомити з постановою підозрюваного, обвинуваченого, його захисника, а також свідка і потерпілого, щодо яких буде проводитися судова економічна експертиза, і роз'яснити їм їх права. Про ознайомлення підозрюваного, обвинуваченого, його захисника з постановою про призначення

експертизи і роз'яснення їм прав, слідчий складає протокол. Заявлені ними клопотання заносяться до протоколу, який підписується слідчим і особами, які ознайомилися з постановою про призначення судової експертизи. При задоволенні клопотань підозрюваного, обвинуваченого або його захисника слідчий змінює або доповнює свою постанову про призначення експертизи. У разі відмови у задоволенні клопотання слідчий виносить постанову і оголошує підозрюваному, обвинуваченому і його захиснику під розписку.

Слідчий може дозволити підозрюваному, обвинуваченому бути присутнім при провадженні судової експертизи і давати пояснення експерту.

Експерт може отримати зразки для порівняльного дослідження тільки від тих об'єктів, які надані в його розпорядження для проведення експертизи. У будь-якому окремому процесуальному оформленні таке отримання зразків не потрібне, оскільки це є складовою частиною дослідження і відображається у дослідницькій частині висновку.

Якщо експертиза буде проводитися в судово-експертній установі - доручити керівнику експертної установи роз'яснити експерту права та відповідальність. Якщо експертиза буде проводитися приватним експертом, то слідчий сам роз'яснює експерту права та відповідальність і попереджає про відповідальність про завідомо неправдивий висновок.

Термін проведення економічної експертизи встановлюється в залежності від складності дослідження з урахуванням експертного навантаження фахівця (таблиця 1).

Таблиця 1

## Терміни проведення експертизи

Характер дослідження	Кількість об'єктів дослідження	Термін проведення (календарні дні)	Попереднє вивчення (робочі дні)
Просте	Невелика	10	5
Середнє	Середня	30	10
Складне	Велика	60	15
Особливо складне	Дуже велика	Більше 60, але не більше 90	20

Судовими експертами виконуються первинні, додаткові, повторні, комісійні та комплексні експертизи.

Проведення ревізійних дій (визначення експертами-економістами будь-яких економічних показників без попереднього проведення документальних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктом контролю) не відноситься до завдань економічної експертизи.

Разом з документом про призначення експертизи (залучення експерта) експерту потрібно надати документи бухгалтерського та податкового обліку, які містять відомості, що є вихідними даними для вирішення поставлених питань. Документи повинні бути систематизовані в хронологічному порядку (за відповідними періодами), підшиті, прошнуровані та пронумеровані.

Якщо ведення бухгалтерського обліку здійснювалось із застосуванням комп'ютерних програм (1С, SAP і т.п.), то експерту в роздрукованому вигляді надаються реєстри бухгалтерського обліку, обов'язково засвідчені в установленому порядку.

#### **4. Висновок судового експерта-економіста**

Після проведення досліджень експерт складає письмовий висновок і засвідчує його своїм підписом. Висновок - це єдина процесуальна форма, в якій експерт доводить свої висновки до відома органу або особи, яка призначила експертизу. Усні відповіді експерта в ході допиту його на слідстві і в суді роз'яснюють письмовий висновок, але не можуть його замінити.

Висновок експерта завжди подається в письмовому вигляді, але його слід відрізнити від письмових доказів. Характерною ознакою письмових доказів визнається закріплення відомостей про факти (доказову інформацію) на матеріальному носії. Природа висновку експерта якісно інша: експерт не закріплює в письмовому вигляді відому йому інформацію - він добуває в ході дослідження нову інформацію, дає їй професійну оцінку, і саме вона є інформацією-доказом. Вимоги до висновку експерта:

1. Об'єктивність висновку експерта з поставлених питань забезпечується застосуванням їм в процесі проведення експертизи наукових методів дослідження і його неупередженість. Головним критерієм достовірності та об'єктивності висновків експерта-економіста є їх обґрунтованість первинної облікової документації, яка підтверджує факт здійснення господарської операції, що стала об'єктом розслідування і дослідження експертизою.

2. Неупередженість висновку експерта ґрунтується на відсутності тенденційного підходу при дослідженні фактів з метою встановлення істини по розслідуваній справі. Не допускається суміщення в одній особі експерта і працівника правоохоронних органів, навіть якщо останній і володіє необхідними знаннями для надання кваліфікованого експертного висновку по даній справі. Таке поєднання, як правило, не дозволяє об'єктивно перевірити і оцінити зібрані фактичні дані.

Процесуальний закон регламентує зміст висновку експерта лише в найзагальніших рисах. У висновку повинно бути зазначено, коли, де і ким проведена експертиза, підстави для її проведення, хто був присутній при проведенні експертизи, які матеріали експерт використав, які питання були перед ним поставлені і його мотивовані відповіді на них.

Висновок експерта має складатися з вступної, дослідницької частин і висновків.

У вступній частині відображаються:

- номер і найменування справи, по якій призначена експертиза;
- короткий виклад обставин, що зумовили призначення експертизи (фактична підстава);
- номер і найменування експертизи;
- відомості про орган (особу), що призначив експертизу;
- правова підстава проведення експертизи (постанова або ухвала, коли і ким винесена);
- дата надходження матеріалів на експертизу і дата підписання висновку;

- відомості про експерта або експертів - прізвище, ім'я, по батькові, освіта, спеціальність (загальна і експертна), вчений ступінь і звання, посада;
- підписка експерта, оформлена відповідно до чинного законодавства про відповідальність за надання завідомо неправдивого висновку;
- найменування матеріалів, що надійшли на експертизу (об'єкти експертного дослідження), спосіб доставки, вид упаковки і реквізити досліджуваних об'єктів;
- відомості про осіб, які були присутні при проведенні експертизи (прізвище, ініціали, процесуальний стан);
- питання, поставлені на вирішення експерта. Питання, які вирішуються експертом з власної ініціативи, зазвичай теж наводяться у вступній частині висновку.

Дослідницька частина висновку являє собою обґрунтування висновків і містить:

- опис проведених досліджень із зазначенням застосованих методів;
- посилання на висновки інших експертів, використані в якості вихідних даних;
- посилання на матеріали справи, проаналізовані в межах спеціальних знань експерта і предмета експертизи;
- довідкові дані;
- зазначення про участь експерта у слідчих діях, якщо результати слідчих дій необхідні для обґрунтування висновків;
- відомості про експерта, який проводив відповідні дослідження, якщо працювало кілька експертів;
- причини розбіжності висновків, якщо висновки повторної експертизи не збігаються з висновком первинної експертизи.

При комплексній експертизі самостійною частиною висновку є синтезуючий компонент. Нерідко він виступає як завершальний розділ дослідної частини.



У синтезуючій частині висновку дається загальна сумарна оцінка результатів проведеного дослідження і обґрунтування висновків, до яких дійшов експерт (експерти). Наприклад, при ідентифікаційних дослідженнях синтезуюча частина включає підсумкову оцінку співпадаючих ознак порівнюваних об'єктів, констатується, що ознаки, які збігаються є (не є) стійкими, суттєвими і утворюють (не утворюють) індивідуальну, неповторну сукупність.

Висновки є результатом оцінки результатів дослідження. Висновки викладаються в стислих, лаконічних формулюваннях і являють собою відповіді на поставлені перед експертом питання. На кожне питання має бути надана відповідь по суті або вказано на неможливість його вирішення.

Щодо особливостей проведення економічної експертизи по правопорушеннях, що кваліфікуються як кримінальні, варто відзначити, що висновки з дослідження документів бухгалтерського обліку і звітності та інших об'єктів економічної експертизи повинні представляти логічно закінчений комплекс і єдину систему причинно-наслідкових (логічних) зв'язків, що складається з чотирьох взаємопов'язаних елементів:

1. Сумарний вираз в доходах від підприємницької діяльності невідповідності договорів цивільно-правового характеру, бухгалтерського обліку та звітності і підтверджуючих їх первинних розпорядчих документів фактичним обставинам підприємницької діяльності.

2. Невідповідність фактичного використання доходів від підприємницької діяльності, зазначених у документах, цілям використання цих доходів встановлюється виходячи з невідповідності вимірників вартості об'єктивній тотожності еквівалентного обміну продуктами підприємницької діяльності.

3. Перераховуються правопорушення, включаючи податкові, причинно-обумовлені злочином.

4. Констатуються порушення вимог адміністративного права щодо документального підтвердження бухгалтерського обліку і звітності,

невиконання (неналежне виконання) обов'язків щодо ведення бухгалтерського обліку, зовнішньому (державному і недержавному) контролю за станом облікової та звітної дисципліни. Відображаються умови, що сприяли злочину, включаючи співучасть бухгалтера, аудитора, податкового інспектора, інших державних службовців, взаємозв'язку з різного роду злочинними групами та спільнотами.

Матеріали, що ілюструють експертний висновок і його результати, додаються до висновку і є його складовою частиною. Матеріали про хід та умови експертного дослідження зберігаються в судово-експертній установі. На вимогу органу або особи, яка призначила експертизу, вони подаються для залучення до справи.

Результатом призначення експертизи крім висновку експерта може бути повідомлення про неможливість надання висновку. Такий документ складається, коли неможливість вирішення поставлених питань очевидна без дослідження. Оскільки дослідження не проводиться, експертиза вважається такою що не відбулася і ніякого висновку експерт не дає.

Повідомлення про неможливість дати висновок підписується експертом, підпис засвідчується печаткою експертної установи, після чого один примірник керівник експертної установи (структурного підрозділу) направляє органу, що призначив експертизу, а другий залишає в експертній установі. Якщо таке повідомлення дається на стадії судового розгляду, то воно складається і підписується експертом у двох примірниках, один з яких видається суду, а інший - керівникові експертної установи.

Документи, що були об'єктами експертного дослідження, підлягають поверненню органу, що призначив експертизу, разом з висновком або повідомленням про неможливість дати висновок.

Дослідження і оцінка висновку експерта - найважливіші етапи судової діяльності, в ході яких перевіряється і оцінюється доказова сила висновку. Дослідження висновку експерта проводиться в судовому засіданні, так як

рішення суду базується лише на тих доказах, які були досліджені на судовому засіданні.

Що стосується порядку дослідження експертного висновку, то він підпорядкований загальним правилам процесуального закону. Основні елементи дослідження доказів: безпосереднє сприйняття доказової інформації суддями, усне дослідження в судовому засіданні.

Після оголошення висновку експертові з дозволу суду можуть бути задані питання з метою роз'яснення і доповнення висновку. Це відбувається в рамках допиту експерта, що виступає одним з процесуальних способів перевірки експертного висновку.

В ході дослідження висновку експерта зіставляється з іншими доказами у справі, виявляється ступінь його повноти і обґрунтованості, перевіряється дотримання процесуальних прав суб'єктів процесу (при призначенні і проведенні експертизи). Дослідження висновку надасть суду необхідну інформацію для подальшої його оцінки.

Загальні правила оцінки доказів: суд оцінює докази за внутрішнім переконанням, що ґрунтується на неупередженому, всебічному і повному розгляді наявних у справі доказів у їх сукупності.

Проте, висновок експерта-економіста є результатом дослідження, виконаного з використанням спеціальних знань в області економіки і фінансів, і тому його оцінка становить певну складність, так як особи, які вивчають висновок, такими знаннями зазвичай не володіють. Як наслідок, на практиці досить сильна тенденція завищення доказового значення висновку експерта. Тим часом, висновок може виявитися помилковим або неправильним з причин як об'єктивних (експерту надані не справжні об'єкти, невірні вихідні дані), так і суб'єктивних (недостатня кваліфікація експерта, недостатньо надійна методика, що застосовується). У зв'язку з цим висновок експерта при його оцінці має розглядатися з урахуванням ряду положень як формального, так і сутнісного характеру [10].

## ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. Економічна експертиза виходить з передумови об'єктивності відображення в даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності будь-яких правопорушень, скоєних в процесі або під виглядом законних фактів господарської діяльності. Результатом таких дій є система ознак правопорушень, які виявляються при дослідженні обліково-економічної інформації.

2. Судова експертиза може бути призначена як в ході попереднього слідства, так і в ході судового розгляду. Крім того, судова експертиза може бути призначена до порушення кримінальної справи.

3. Розглянуті в роботі методи проведення економічної експертизи (документальні, розрахунково-аналітичні, узагальнення та реалізації результатів експертизи) повинні застосовуватися упорядковано і системно з урахуванням їх підпорядкованості і поєднання, що реалізується в методиках проведення економічних експертиз.

4. Економічна експертиза, будучи одним з інструментів виявлення порушень в системі бухгалтерського обліку, базується на дослідженні первинних документів, облікових регістрів і фінансової звітності. При проведенні економічної експертизи документація займає особливе місце, тому що є обов'язковою складовою при формуванні доказової бази протиправного діяння, що розслідується. Крім того, окремі обставини можуть бути підтверджені тільки при наявності первинних документів, облікових регістрів і фінансової звітності.

5. Судовий експерт є самостійним учасником процесу, втручання в проведення експертизи і будь-який вплив на нього заборонений. Він надає висновок, ґрунтуючись на результатах проведених досліджень. При цьому експерт самостійний у виборі методів, засобів і способів дослідження.

Перешкоджання законній діяльності судового експерта неприпустиме і тягне за собою відповідальність.

6. За родом своєї діяльності судовий експерт-економіст зобов'язаний встановити факти, що мають значення для справи, за допомогою застосування своїх спеціальних знань до практичної ситуації, наукового дослідження інформації, що міститься на речових носіях в матеріалах кримінальної справи.

7. Підсумком економіко-експертних досліджень є висновок експерта-економіста, який процесуальне законодавство відносить до числа джерел судових доказів. Висновок експерта відображає хід і отримання первинної інформації за допомогою спеціальних знань.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дікань Л. В. Судово-економічна експертиза: навчальний посібник / Л. В. Дікань, В. Д. Понікаров, О. В. Кожушко. – Х.: Вид ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2014. – 432 с.
2. Дмитренко Е. Экспертные экономические исследования и судебная экспертиза налогового учета / Е. Дмитренко // Вісник. Офіційно про податки. – 2015. - № 33. – С. 5.
3. Закон України «Про судову експертизу» від 25 лютого 1994 року № 4038-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4038-12>
4. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень. Наказ Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98>
5. Кеворкова Ж. А. Экономическая экспертиза: курс лекций / Ж. А. Кеворкова. – М.: «Проспект», 2017. – 256 с.
6. Кодекс України про адміністративні правопорушення [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/80731-10/page>
7. Пашенко Т. В. Развитие теории и практики бухгалтерской экспертизы: монография / Т. В. Пашенко, Т. Г. Шешукова. - 2010. - 170 с.
8. Перевозова І.В. Економічна експертиза як специфічна галузь знань [Електронний ресурс] / І.В. Перевозова // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2013. – № 3 (8). – С. 97-105. – Режим доступу: <http://economics.opu.ua/files/archive/2013/n3.html>
9. Положення про експертно - кваліфікаційні комісії та атестацію судових експертів. Наказ Міністерства юстиції України від 03.03.2015 № 301/5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0249-15>

10. Правовое обеспечение контроля, учета, аудита и судебно-экономической экспертизы [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://studme.org/39375/pravo/pravovoe\\_obespechenie\\_kontrolya\\_ucheta\\_audita\\_i\\_sudebno-ekonomicheskoy\\_ekspertizy](http://studme.org/39375/pravo/pravovoe_obespechenie_kontrolya_ucheta_audita_i_sudebno-ekonomicheskoy_ekspertizy)

11. Чаадаев С. Г. Судебно - экономическая экспертиза [Электронный ресурс] / С.Г. Чаадаев // Корпоративный менеджмент. - 2001. - №1. - Режим доступа: [http://www.cfin.ru/press/black/2001-1/02\\_03\\_chaadaev.shtml](http://www.cfin.ru/press/black/2001-1/02_03_chaadaev.shtml)