

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет

Курсова робота
на тему:
«Метод судово-економічної експертизи»

Виконала:
ст.групи ОЕЕМ-11
Ковальчук І.С.
Перевірила:
старший викладач
Черешнюк О.М.

Тернопіль 2020

Зміст

Вступ	3
1. Метод судово-економічної експертизи	4
1.1 Поняття та предмет судово-економічної експертизи	16
2. Організаційне забезпечення судово-економічної експертизи.....	20
Висновки	28
Список використаної літератури	29

Вступ

На стадії досудового розслідування та судового розгляду важлива роль належить науковим методам збору доказів. Одним з таких методів, що застосовується у процесі розслідування або судового розгляду справ про розкрадання та привласнення майна, інші корисливі господарські злочини, є судово-бухгалтерська експертиза.

Судово-економічна експертиза належить до найпоширеніших видів судових експертиз. Її застосовують при розслідуванні та розгляді кримінальних і цивільних справ, коли виникають питання, для розв'язання яких необхідні спеціальні знання з бухгалтерського обліку та аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства.

Судово-економічна експертиза на стадіях провадження дізнання, досудового слідства і судового розгляду складається з дослідження матеріалів справи фахівцем-бухгалтером і надання, у відповідності до його спеціальних знань, висновку за поставленими питаннями, що відносяться до господарської діяльності і знайшли своє відображення в бухгалтерському обліку.

Як визначено в Законі України "Про судову експертизу", судова експертиза – це дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, досудового слідства чи суду.

1. Метод судово-економічної експертизи

Методом судово-економічної експертизи є сукупність прийомів та способів, які застосовуються бухгалтером-експертом при дослідженні документів та інших матеріалів справи, надісланих йому слідчим або судом [11].

У загальнонауковому розумінні метод - це спосіб дослідження, що характеризується сукупністю прийомів і засобів, що визначають шлях наукового пізнання і встановлення істини. У цьому змісті методом судово-бухгалтерської експертизи є сукупність загальнонаукових і власних методичних прийомів, що застосовуються експертом-бухгалтером при дослідженні документів і інших наданих йому матеріалів.

Власні науково-методичні прийоми судово-облікової експертизи - це специфічні прийоми експертного дослідження, розроблені на основі досягнень економічних і юридичних наук, досвіду слідчої, контрольно-ревізійної і судово-експертної практики. До них відносяться розрахунково-аналітичні, документальні, органолептичні прийоми, а також прийоми узагальнення і реалізації результатів експертиз.

Розрахунково-аналітичні прийоми містять у собі: економічний аналіз, статистичні розрахунки і економіко-математичні методи.

Економічний аналіз у загальному вигляді можна визначити як вивчення системи показників, що характеризують господарську діяльність підприємств і організацій, яка передуює прийняттю раціональних управлінських рішень.

Використання методів економічного аналізу в ході експертного дослідження є ефективним засобом для виявлення окремих невідповідностей, які виявляються в ході протікання економічних процесів і отримали своє відображення в обліковій інформації. Економічний аналіз широко застосовують у юридичній і слідчій практиці для виявлення й оцінки причин, що впливають на відхилення від нормального протікання виробничих процесів.

Систему показників можна поділити на три великих групи:

1) дані контролюючих, статистичних і фінансово-кредитних органів про роботу підприємства яка аналізується; висновки і пропозиції вищих організацій за підсумками роботи за визначений звітний період; повідомлення в засобах масової інформації;

2) дані самого підприємства: планові документи, інформативна, проектно-кошторисна, технологічна і фінансова документація, дані оперативного, бухгалтерського і статистичного обліку, звітність;

3) додаткові дані: протоколи зборів засновників і акціонерів; інформація, отримана від працівників підприємства; дані, отримані в ході оперативно-розшукових заходів тощо.

При аналізі економічних показників можуть бути помічені ознаки порушення планової, фінансової, кошторисної і бюджетної дисципліни, виявлені факти нерационального, неощадливого і нецільового використання засобів і інші відхилення. Все це знаходить своє відображення в, так званих, економічних невідповідностях.

Слідча і судова практика як докази по кримінальних справах використовує не всі матеріали економічного аналізу, а лише ті з них, що, виявляючи негативні відхилення, не мають задовільних економічних пояснень, але логічно виявляють свій зв'язок із розслідуваними злочинами.

Однак виявлені в ході економічного аналізу негативні тенденції і відхилення від нормативного ходу виробничих процесів самі по собі не є порушенням законодавства, а лише вказують напрямок проведення більш детального дослідження. Докази ж здійснення протиправних дій у сфері економіки встановлюються документальними й органолептичними прийомами судово-бухгалтерської експертизи.

Використання тих чи інших прийомів дослідження документів залежить від особливостей злочинів, документообігу в галузі, в якій скоєно злочин, та обліку господарських операцій на конкретному підприємстві [11].

Коли слідчий приходить до висновку щодо необхідності проведення судово-економічної експертизи, він, керуючись статтями 75, 196 КПК України,

складає про це постанову. Судово-бухгалтерська експертиза призначається лише з порушеної кримінальної справи, яка знаходиться у провадженні відповідного органу [2,4].

При розслідуванні кримінальних справ про розкрадання майна підприємств, організацій та установ, громадських організацій необхідність у призначенні судово-бухгалтерської експертизи (у тому числі після проведення документальної ревізії) виникає:

- якщо результати (висновки) ревізії суперечать матеріалам справи і усунення цих протиріч потребує висновку експерта;
- при протиріччях у висновках первинної і повторної документальної ревізії;
- у разі обґрунтованого клопотання звинувачуваного про призначення судово-бухгалтерської експертизи;
- у випадках застосування ревізором сумнівних методів визначення заподіяної матеріальної шкоди;
- коли експерт іншої спеціальності не може зробити обґрунтований висновок без додаткового дослідження матеріалів справи експертом-бухгалтером .

Особлива наочність аналізу досягається з використанням методів економічної статистики: розрахунку різних коефіцієнтів, індексів і інших відносних величин (коефіцієнтів зносу основних фондів, енергоємності продукції, що випускається, рентабельності окремих виробів тощо).

Найбільш відомим прийомом економічного аналізу є порівняння. Звичайно порівнюються фактичні звітні показники з плановими, із звітними за попередні роки, з аналогічними звітними показниками інших родинних підприємств.

Важливою умовою об'єктивності економічного аналізу є попереднє групування даних за якісно однорідних ознак: за місцями виникнення, часу здійснення, окремим матеріально-відповідальним особам, підрозділам підприємства із приблизно однаковою технічною оснащеністю

тощо. наприклад, проаналізувавши витрати матеріалів за різними змінами роботи підприємства, можна встановити, що підвищені витрати сировини на одиницю продукції, що випускається, пов'язані з роботою у різні зміни тих самих матеріально відповідальних і посадових осіб.

Широко використовуються останнім часом в економічному аналізі економіко-математичні методи: кореляційні і регресійні моделі, обробка рядів динаміки, лінійне програмування та інші.

Наприклад, кореляційні моделі можуть дати досить точну залежність змін матеріалоємності продукції, що випускається, від змін факторів, що істотно впливають на неї (коефіцієнт змінності роботи устаткування, ритмічності виробництва, питомої ваги браку і т.п.).

Тому слідча і судова практика як докази по кримінальних справах використовує не всі матеріали економічного аналізу, а лише ті з них, що, виявляючи негативні відхилення, не мають задовільних економічних пояснень, але логічно виявляють свій зв'язок із розслідуваними злочинами.

Однак виявлені в ході економічного аналізу негативні тенденції і відхилення від нормативного ходу виробничих процесів самі по собі не є порушенням законодавства, а лише вказують напрямок проведення більш детального дослідження. докази ж здійснення протиправних дій у сфері економіки встановлюються документальними й органолептичними прийомами судово-бухгалтерської експертизи.

Документальні прийоми судово-економічної експертизи містять такі способи контролю наданих матеріалів:

- формальну арифметичну перевірку документів;
- нормативно-правову оцінку відбитих у документах господарських операцій;
- логічний контроль об'єктивної можливості виконання документально оформлених господарських операцій;
- суцільне і несуцільне (у т.ч. вибіркоче) спостереження;

- зустрічну перевірку документів чи записів в облікових реєстрах шляхом звірення їх з однаковими чи взаємозалежними даними підприємств і організацій, з якими підприємство, що перевіряється, має господарські зв'язки;

- спосіб зворотного рахунку, заснований на попередній експертній оцінці матеріальних витрат, з метою наступного визначення (зворотним рахунком) величини необґрунтованих списань сировини і матеріалів на виробництво визначених видів продукції;

- оцінку законності і обґрунтованості господарських операцій за даними кореспондуючих рахунків бухгалтерського обліку тощо.

Ці прийоми є єдиними як при проведенні ревізій, так і в ході бухгалтерської експертизи. Конкретної ж процедури дослідження бухгалтерських документів залежать від способів використання облікових даних для порушень законодавства і маскування зловживань.

При цьому порушення законодавства знаходить своє відображення в облікових документах у трьох формах:

- протиріччя (невідповідності) у змісті окремого документа;
- протиріччя в змісті декількох взаємозалежних документів;
- порушення діючого порядку відображення господарських операцій.

Тому методи дослідження облікової інформації, у відповідності до явищ, що досліджуються, можна розділити на три групи:

- прийоми дослідження окремого документа;
- прийоми дослідження декількох документів, що відбивають ту саму чи взаємозалежні операції;
- прийоми перевірки відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку.

Прийоми дослідження окремого облікового документа сприяють виявленню порушень у тих випадках, коли в результаті незаконних дій виникають протиріччя у змісті документа чи між окремими його реквізитами.

До цієї групи процедур належать: перевірка документа за формою, арифметична перевірка і нормативно-правова перевірка.

Згідно з Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 від 24.05.95 р., первинні документи для надання їм юридичної чинності і доказовості повинні мати такі обов'язкові реквізити: назва підприємства чи організації, від імені яких складений документ, назва документа (форми), код форми, дата і місце складання; зміст господарської операції і її вимірники (у натуральному і грошовому вираженні), посади, прізвища і підписи осіб, відповідальних за дозвіл і проведення господарської операції, а також за складання первинного документа. Тому при формальній перевірці документів спочатку встановлюють наявність у документах усіх передбачених реквізитів.

Виявляючи документи, де відсутні окремі реквізити (підпис, дата і т. п.), експерт повинен ретельно перевірити ці документи, а за наявності підчисток чи сумнівних виправлень передати їх слідчому для вирішення питання про призначення криміналістичної експертизи. Експерт-бухгалтер повинен також зіставити реквізити сумнівних документів з аналогічними в інших документах (наприклад, підпис, виконаний від імені тієї ж особи у різних документах). При цьому перевіряється не зміст операцій, а тільки зовнішній вигляд окремих документів. А для остаточного вирішення питання про повноцінність досліджуваного документа експерт-бухгалтер може перевірити його іншими способами.

При арифметичній перевірці встановлюється правильність підсумкових показників, підрахованих як по горизонтальних рядках документа (наприклад, правильність суми виписаного рахунка-фактури шляхом помноження ціни одного виробу на кількість продукції, що відпускається), так і по вертикальних графах (наприклад, правильність підрахунку розрахунково-платіжної відомості за графами «Разом нараховано» чи «До видачі на руки»).

При перевірці зроблених операцій на відповідність діючому законодавству та нормативно-правовим актам виявляються правильно

оформлені документи, що є не законними за своїм змістом. Тобто при нормативно-правовій перевірці первинних документів, встановлюється: чи дотримуються в організації, що перевіряється, п. 2.16. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, у відповідності до якого забороняється приймати до виконання первинні документи на операції, що суперечать законодавчим і нормативним актам, встановленому порядку прийому, збереження і використання коштів, товарно-матеріальних цінностей і іншого майна, що порушують договірну і фінансову дисципліну, завдають шкоди державі, власникам, іншим юридичним і фізичним особам. Наприклад, згідно з п. 2.3. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні № 72 від 19.02.2001 р. сума розрахунку готівкою одного підприємства з іншим підприємством (підприємцем) не повинна перевищувати десяти тисяч гривень протягом одного дня по одному чи декількох платіжних документах. Готівкові платежі іншим підприємствам понад цю встановлену граничну суму є порушенням діючих нормативно-правових актів, навіть якщо первинні документи і облікові записи будуть оформлені належним чином.

Прийоми дослідження декількох документів, що відбивають ту саму чи взаємозалежні операції, застосовуються в тих випадках, коли окремі документи не містять у собі протиріч. У той же час зіставлення декількох документів, що відносяться до однієї і тієї ж чи взаємозалежних операціях, може призвести до виявлення невідповідності цих документів(рис.1). Для виявлення такої невідповідності застосовуються методи зустрічної перевірки і взаємного контролю.

Схема 1

Об'єкти і методи судово-бухгалтерської експертизи



Рис.1 Об'єкти і методи судово-бухгалтерської експертизи

Метод зустрічної перевірки складається із зіставлення різних примірників того самого документа, тому що більшість первинних бухгалтерських документів оформляється в двох чи навіть більше примірниках. Причому примірники цих документів можуть бути отримані як від різних структурних підрозділів одного підприємства, так і від інших організацій, з якими підприємство має господарські зв'язки. Мета такого зіставлення – встановити тотожність даних, що містяться у всіх примірниках відповідного документа.

Наприклад, касир, одержуючи гроші від окремих осіб, у корінці прибуткового ордера, що видається цим особам, правильно вказує отриману суму, а у примірнику прибуткового ордера, що служить для відображення операції в бухгалтерському обліку підприємства, вказує меншу суму.

Різновидом зустрічної перевірки є зіставлення облікових записів, що відбивають ту саму господарську операцію в двох різних організаціях. Наприклад, при відпуску і оприбуткуванні товарно-матеріальних цінностей матеріально відповідальними особами може заповнюватися підроблений примірник накладної, що не відрізняється від справжніх за датою, номером і підсумком, але розрізняється за кількістю зазначених цінностей. Тому при зіставленні різних примірників таких документів, вилучених з різних організацій, можна знайти розбіжності, що свідчать про факти правопорушень.

Метод взаємного контролю (контрольне порівняння) полягає в зіставленні різних документів і облікових даних, у яких прямо чи побічно відбивається операція, яка перевіряється. При цьому зіставлятися можуть дані різних видів обліку — бухгалтерського, оперативного і статистичного.

Найбільш поширеними прийомами взаємного контролю є:

- зіставлення даних у документах, що відбивають операції одержання-видачі матеріальних цінностей з даними документів, які відбивають здійснення інших операцій, що впливають і пов'язані з цими операціями. Наприклад, нарахування зарплати працівникам за навантаження і

розвантаження цих цінностей, оплата транспорту за переміщення цих вантажів і т. п.;

- зіставлення даних про переміщення товарно-матеріальних цінностей з даними про тару і вантажопідйомності транспортних засобів, у яких вони перевозились. Цей прийом пов'язаний з тим, що визначені види вантажів мають потребу в спеціальній тарі, облік якої ведеться окремо за спеціальними правилами. А дані про вантажопідйомність транспортних засобів дадуть інформацію про максимально можливу кількість вантажу, що може бути вивезено даною кількістю транспорту;

- зіставлення даних бухгалтерського обліку з даними оперативного обліку. Наприклад, дані про нарахування заробітної плати за визначеною операцією необхідно зіставити з даними маршрутних листів, де вказується, скільки деталей пройшло зазначену операцію;

- зіставлення даних бухгалтерського обліку з матеріалами інших служб підприємства, пов'язаних з окремими операціями (картотеки складів, транспортні документи, перепустки, дані відділу кадрів). Наприклад, бухгалтерські документи про відвантаження продукції на підприємствах, де існує пропускна система, повинні бути зіставлені з перепустками на вивезення продукції, де також вказується кількість місць, вага чи кількість продукції. Однак результати такого зіставлення не можуть бути підставою для категоричних висновків експертів, а дають лише напрямок для правильного розслідування, а також виступають у якості одного з доказів, що ставлять під сумнів дані бухгалтерського обліку;

- зіставлення даних у документах, що відбивають видачу коштів, з документами, які є підставою для нарахування і виплати грошових сум. При цьому прийомі найчастіше виявляються невідповідності платіжних відомостей з видачі заробітної плати документам, що підтверджують виконання оплачених робіт;

- відповідність даних облікових реєстрів даним первинних документів.

Прийоми перевірки відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку допомагають виявити відхилення у складанні бухгалтерських записів (проводок) і кореспонденції рахунків, від діючого законодавства, національних стандартів і норм ведення бухгалтерського обліку.

До таких прийомів, зокрема, відноситься відновлення кількісно-сумового обліку, яке полягає в тому, що на основі первинних документів цілком відновлюється кількісний облік. Це дає можливість оцінити законність і обґрунтованість господарських операцій за даними кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку.

Таким чином, використання в судово-експертній практиці прийомів документального дослідження документів дозволяє дати кількісну і якісну оцінку виявлених недоліків, встановити відповідальність за них посадових осіб і визначити розмір їх матеріальної відповідальності.

Судово-економічні експертизи, як правило, призначаються при розслідуванні господарських злочинів. Однак документальна інформація, що є об'єктом дослідження при проведенні судово-економічних експертиз, лише відбиває господарські процеси і явища. Самі ж господарські злочини пов'язані не тільки з порушенням порядку відображення окремих операцій в обліку, але і з порушенням технології та організації виробництва, методики планування і нормування праці, неправильним складанням і використанням проектно-конструкторської та кошторисної документації тощо. Тому розкрити і правильно кваліфікувати такі злочини, спираючись тільки на дані одного виду експертизи – судово-бухгалтерської, яка використовує винятково прийоми документального контролю, практично неможливо.

У більшості вітчизняних літературних джерел вказується на те, що експерт-бухгалтер не має права самостійно застосовувати органолептичні прийоми фактичного контролю (інвентаризації, заміри робіт і т. п.). Разом з тим, як відзначається в цих же джерелах, він має право використовувати у своїй роботі висновки інших видів експертиз (товарознавчої, технологічної, будівельної і інших), які застосовують ці прийоми фактичного контролю.

Такий розподіл експертиз при розслідуванні того самого злочину є штучним. Оскільки господарські злочини носять комплексний характер, то і призначувані за ними експертизи також повинні бути комплексними і проводитися комісією, у складі якої повинен бути фахівець в галузі бухгалтерського обліку, контролю і економічного аналізу. Це дозволить експерту-бухгалтеру робити власні висновки за результатами прийомів фактичного контролю, які використовуються при проведенні інших експертиз безпосередньо в процесі проведення таких органолептичних методів. Однак правова регламентація проведення таких комплексних експертиз детально поки що не розроблена.

Методичні прийоми узагальнення, оцінки і реалізації результатів експертного дослідження містять класифікацію і групування правопорушень за їх економічною однорідністю і хронологічною послідовністю; аналітичну систематизацію даних експертизи шляхом складання таблиць, схем, графіків і таке інше; складання експертного висновку і передачу його правоохоронним органам; оцінку його слідчим, адвокатом і судом; допит експерта і розробку на основі експертних висновків профілактичних заходів, спрямованих на зміцнення законності і правопорядку.

Все ці методи дослідження можна розділити на дві групи: прийоми загальної і приватної методики проведення судової експертизи.

Прийоми загальної методики є однаковими для всіх видів контролю (ревізія, аудит) і застосовуються експертом незалежно від характеру розслідуваного злочину, галузі економіки і специфіки підприємства. До них відносяться методи економічного аналізу, прийоми документального дослідження бухгалтерської інформації і методи фактичного контролю (органолептичні методи) господарських операцій.

1.1 Поняття та предмет судово-економічної експертизи

Правовою основою призначення і проведення судових експертиз є Закон України "Про судову експертизу", Кримінально-процесуальний (КПК), Цивільний процесуальний (ЦПК), Господарський процесуальний (ГПК) кодекси України. Законодавство встановлює, що судові експертизи по кримінальних і цивільних справах призначаються в тих випадках, коли для вирішення питань при провадженні за цими справами необхідні спеціальні пізнання.

Історія розвитку судової експертизи в нашій країні почалася з 10 липня 1923 року, коли Рада Народних Комісарів України затвердила Положення про обласні кабінети науково-судової експертизи в Харкові, Києві й Одесі. Нове Положення про кабінети науково-судової експертизи, що було прийняте 25 квітня 1925 року, уже передбачало виконання ними не тільки експертиз, але також наукових праць і експериментальних досліджень з питань криміналістичної техніки і методології розслідування злочинів. У зв'язку з розширенням функцій кабінети у тому ж 1925 році були перейменовані в інститути науково-судової експертизи. Таким чином, у судовій системі був створений такий важливий і самостійний інститут, як судова експертиза, незалежна від органів слідства.

Судово-бухгалтерська експертиза характеризується процесуально-правовим і фінансово-господарським змістом [12].

Процесуально-правовий зміст судово-економічної експертизи - це система правил, встановлених чинним кримінально-процесуальним, цивільно-процесуальним законодавством та Законом України "Про судову експертизу", які регулюють порядок її призначення та проведення, права і обов'язки експерта-бухгалтера, а також інших учасників процесу у зв'язку з проведенням експертизи

Фінансово-господарський зміст судово-економічної експертизи полягає в реалізації нею знань з бухгалтерського обліку та аналізу господарської

діяльності, у специфіці предмета та методів дослідження. Ці особливості виділяють її у самостійний вид судової експертизи .

Бухгалтер-експерт обов'язково повинен володіти як певним обсягом процесуально-правових знань, так і достатніми знаннями з бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності. Тільки при суворому додержанні ним процесуального законодавства і правильному застосуванні спеціальних знань судово-бухгалтерська експертиза може бути визнана доброякісною і такою, що відповідає своєму призначенню [11].

Судово-економічна експертиза, як і будь-яка судова експертиза, не існує поза кримінальними чи цивільними справами, що виникають у процесі розслідування або судового розгляду. Незалежно від того, по яких справах призначається судово-бухгалтерська експертиза, предметом є господарська діяльність, відображена в документах бухгалтерського обліку та бухгалтерських регістрах, що стали об'єктом розслідування чи судового розгляду і у відношенні яких перед експертом-бухгалтером поставлені слідчим або судом питання, що потребують застосування спеціальних знань з бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності підприємств.

Необхідно розрізнити поняття предмета судово-бухгалтерської експертизи як дослідження явищ господарської діяльності і предмета судово-бухгалтерської експертизи, що проводиться по конкретній справі.

У першому випадку предмет експертизи становлять питання, які взагалі входять у компетенцію експерта-бухгалтера, у другому – предметом експертизи є питання слідчого або суду, поставлені бухгалтеру-експерту з конкретної справи.

Предмет судово-бухгалтерської експертизи визначається конкретно поставленими завданнями і змістом питань, які вона вирішує. Як правило, основні питання, на які повинен дати відповіді експерт у своєму висновку, пов'язані з обґрунтуванням висновків проведеної ревізії фінансово-господарської діяльності підприємства що перевіряється. Предметом судово-бухгалтерської експертизи є стан і результати економічної діяльності

підприємств, установ і організацій. Тому в спеціальній літературі (на відміну від Інструкції Мін'юсту) клас експертиз, що характеризується застосуванням різнобічних спеціальних знань у галузі економіки і суміжних наук, більша кількість науковців називає судово-економічною експертизою. Однак єдина наукова класифікація судово-економічних експертиз поки що не сформувалась.

Можна погодитись із думкою тих науковців, які пропонують, щоб в основу класифікації судово-бухгалтерських експертиз за видами і різновидами були покладені класифікація економічних наук (фінансова експертиза, економіко-статистична експертиза, експертиза економіка праці), класифікація галузей економіки (експертиза в промисловості, експертиза сільського господарства, будівельна експертиза) і класифікація видів економічної діяльності (експертиза приватизації, страхової діяльності, оподаткування тощо). Однак офіційно така класифікація не затверджена.

Серед основних завдань, що вирішуються судовими експертами, можна виділити такі класи:

завдання, пов'язані з ідентифікацією об'єктів. Наприклад, встановлення посадової особи, відповідального за здійснення і документальне оформлення незаконної господарської операції;

діагностичні завдання - складаються у виявленні механізму події, встановленні часу, способу і послідовності дій, що привели до правопорушення, якісних і кількісних характеристик здійснених діянь. Наприклад, розкриття механізму розкрадання товарно-матеріальних цінностей і коштів, розрахунок суми заподіяного збитку;

завдання, пов'язані з експертною профілактикою, тобто діяльністю з виявлення обставин, що сприяють здійсненню злочинів (правопорушень) і розробці заходів щодо їх усунення. Наприклад, розробка на основі експертного дослідження рекомендацій з удосконалювання первинного обліку товарно-матеріальних цінностей і організації контрольних перевірок окремих груп матеріалів з метою забезпечення їх схоронності на складах і в коморах підприємства.

Об'єктом судово-економічної експертизи є документи, бухгалтерські реєстри та бухгалтерська звітність, в яких відображена господарська діяльність підприємств, у тому числі і протиправна. Саме документи створюють специфічний об'єкт судово-бухгалтерської експертизи. На підставі дослідження документів експерт робить висновки щодо законності господарських операцій та правильності відображення їх у бухгалтерському обліку. При цьому він не повинен виходити за межі спеціальних знань, тобто давати документам юридичну оцінку і визначати їх доказове значення у справі [10].

Кожна наука, і зокрема судово-економічна експертиза, досліджує свій предмет за допомогою загальнонаукових та конкретних методів.

2. Організаційне забезпечення судово-економічної експертизи

Законодавством України судова експертиза визначається як дослідження досвідченим фахівцем-вченим, експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, досудового слідства чи суду.

Правовою основою призначення та проведення судових експертиз є Закон України "Про судову експертизу", Кримінально-процесуальний кодекс (КПК), Цивільний процесуальний (ЦПК) та Господарський процесуальний (ГПК) кодекси України. Чинне законодавство встановлює, що судові експертизи з кримінальних та цивільних справ призначаються у тих випадках, коли в процесі судового провадження за цими справами для вирішення певних питань необхідні спеціальні знання.

Судово-експертну діяльність у нашій країні здійснюють спеціалізовані установи та відомчі служби:

науково-дослідні та інші установи судових експертиз Міністерства юстиції України і Міністерства охорони здоров'я України;

експертні служби Міністерства внутрішніх справ України, Міністерства оборони України, Служби безпеки України.

Крім того, судово-експертна діяльність може здійснюватися на підприємницьких засадах на підставі свідоцтва і державного реєстру експертів.

Атестація судових експертів із числа працівників підприємницьких структур та громадян проводиться Міністерством юстиції України або Міністерством охорони здоров'я України. Міністерство юстиції України веде Реєстр атестованих судових експертів державних і підприємницьких структур та громадян. Органи дізнання, досудового слідства і суди зобов'язані доручати проведення судових експертиз переважно фахівцям, внесеним до цього Реєстру.

На сьогоднішній день Міністерством юстиції України рішенням Президії науково-консультативної та методичної ради з проблем судової

експертизи при МЮ України від 30.01.2001 р. запроваджено загальну назву - судово-економічна експертиза, куди входять експертизи по 3-х спеціальностях:

- 1 - дослідження документів бухгалтерського та податкового обліку і звітності;
- 2 - дослідження документів з фінансово-кредитних операцій;
- 3 - дослідження документів з економічної діяльності підприємств і організацій.

У відповідності до Положення про Міністерство юстиції України, затвердженого Указом Президента України від 30.12.1997 року, основними завданнями Міністерства юстиції є організація експертного забезпечення правосуддя, формування державного замовлення на науково-дослідні роботи в галузі судової експертизи, контроль діяльності підвідомчих науково-дослідних інститутів судових експертиз, координація роботи відповідних державних органів з питань розвитку судової експертизи, контроль за судово-експертною діяльністю і ведення Реєстру атестованих судових експертів. Органи дізнання, досудового слідства і суди зобов'язані доручати проведення судових експертиз переважно фахівцям, внесеним до цього Реєстру.

У випадках, коли проведення експертизи доручається працівнику підприємницької структури, суд чи інший орган, що призначає експертизу, повинен перевірити, чи є у фахівця свідоцтво про присвоєння йому кваліфікації експерта з відповідної спеціальності та чи включений він до Державного реєстру судових експертів України.

Проведення експертизи за одноразовими договорами може мати місце в тих випадках, коли провести її в іншому порядку неможливо. При цьому в договорі повинні бути зазначені терміни виконання експертизи, розмір винагороди експерту і порядок її виплати.

У відповідності до ст.6 Закону України "Про адвокатуру" і ст.48 КПК України за заявою адвокатів, захисників і осіб, що самостійно захищають свої інтереси, в експертних установах можуть виконуватися дослідження , результати яких викладаються в письмових висновках спеціалістів (далі - інші

дослідження). Причому, експертизи і висновки спеціалістів проводяться експертними установами у відповідності до регіональних зон їх обслуговування.

Підставою для проведення експертиз в експертній установі є передбачений законом процесуальний документ про призначення експертизи, складений уповноваженою на те особою (органом). Інші дослідження проводяться за письмовою заявою замовника з обов'язковою вказівкою його реквізитів, а також питань, що підлягають вирішенню.

Судово-економічна експертиза – це дослідження документів бухгалтерського та податкового обліку та звітності.

Судово-економічна експертиза, як і будь-яка судова експертиза, не існує поза кримінальними чи цивільними справами, що виникають у процесі розслідування або судового розгляду. Незалежно від того, по яких справах призначається судово-бухгалтерська експертиза, предметом її є господарська діяльність, відображена в документах бухгалтерського обліку та бухгалтерських регістрах, що стали об'єктом розслідування чи судового розгляду і у відношенні яких перед експертом-бухгалтером поставлені слідчим або судом питання, що потребують застосування спеціальних знань з бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності підприємств.

Особа, запрошена як експерт, повинна задовольняти ряду визначених вимог. Так, у відповідності до ст.10 Закону України "Про судову експертизу", судовими експертами можуть бути особи, що володіють необхідними пізнаннями для виконання висновку за досліджуваними питаннями. Крім того, фахівці державних спеціалізованих установ і відомчих служб, що проводять судові експертизи, повинні мати вищу освіту, пройти відповідну підготовку і атестацію як судові експерти визначеної спеціальності. Не можуть бути експертами особи, визнані у встановленому законом порядку недієздатними, а також особи, що мають судимість.

Метою атестації судового експерта є забезпечення належного професійного рівня фахівців, залучених до проведення судових експертиз чи

беруть участь у розробках теоретичної і методологічної бази судової експертизи. Залежно від спеціалізації і рівня підготовки їм привласнюється кваліфікація судового експерта з дозволом проведення визначеного виду експертиз і кваліфікаційний клас.

Порядок проведення атестації і присвоєння кваліфікаційних класів визначається міністерствами і відомствами, у систему яких входять спеціалізовані установи і відомчі служби, що проводять судові експертизи. Так, у відповідності до ст.9 і 16 Закону України "Про судову експертизу" наказами Міністерства юстиції України затверджено Положення про кваліфікаційні класи судових експертів (№ 3606 від 30.11.95 р.), Положення про Державний реєстр атестованих судових експертів державних і підприємницьких структур і громадян (№ 1497 від 15.04.97 р.) і Положення про експертно-кваліфікаційні комісії та атестацію судових експертів (№ 2857-А від 15.07.97 р.)

На жаль, цільова підготовка фахівців із судово-економічної експертизи у системі вищої освіти України поки що не проводиться, хоча потреба в них постійно збільшується. Значна частина кримінальних справ з економічних злочинів і господарських спорів розглядається судами без залучення експертів, що не завжди гарантує повне розкриття причин виникнення економічних правопорушень.

Експерт-бухгалтер повинен бути висококваліфікованим фахівцем у сфері бухгалтерського обліку, контролю і економічного аналізу, фінансів і господарського права. Він повинен отримати фундаментальну наукову підготовку і глибокі практичні навички, безупинно поповнювати свої професійні знання, мати високі цивільні і моральні якості.

Як правило, спираючись на інформацію, що міститься у первинних документах, облікових регістрах, фінансовій звітності і актах документальних ревізій, експерт-бухгалтер повинен вирішувати широке коло питань, що мають відношення до різних галузей економіки. Тому експерт-бухгалтер повинен володіти всіма загальнотеоретичними дисциплінами в обсязі, що необхідний для точної оцінки правильності планування, фінансування, кредитування,

організація бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, складання бухгалтерської і статистичної звітності на підприємстві, в організації і в установах різних галузей народного господарства. Крім того, експерт-бухгалтер повинен знати:

дисципліни загальноекономічного циклу: макро- і мікроекономіку, статистику, фінанси, грошовий обіг і кредит, основи управління тощо;

спеціальні дисципліни: бухгалтерський облік і економічний аналіз, різні галузі права, теорію економічного контролю, стандарти і норми аудиту, контроль і ревізію, оподаткування, господарське і валютне законодавство, специфіку оперативно-розшукової діяльності, судово-бухгалтерську експертизу;

можливості сучасних технічних засобів збору, передачі і переробки економічної інформації для використання їх в експертній діяльності.

Незалежно від виду судочинства відповідно до ст. 12 Закону України "Про судову експертизу", Інструкції про призначення і проведення судових експертиз, затвердженої наказом Мін'юсту України № 535 від 08.10.98 р. і ст. 77 КПК України експерт-бухгалтер, який призначений постановою слідчого, зобов'язаний:

- до виконання доручену йому експертизу;
- з'явитися за викликом органу, який призначив експертизу, для допиту з приводу проведеної експертизи чи повідомлення про неможливість її проведення;
- провести повне дослідження і скласти обґрунтований та об'єктивний письмовий висновок;
- на вимогу органу дізнання, слідчого, прокурора, судді, суду дати роз'яснення щодо змісту висновку;
- заявляти самовідвід при наявності передбачених законодавством підстав, які виключають його участь у справі;

- у письмовій формі повідомити слідчого про неможливість зробити висновки в разі недостатності наданих йому матеріалів, а також якщо поставлені слідчим питання виходять за межі його спеціальних знань;
- не розголошувати даних досудового розслідування під загрозою кримінальної відповідальності.

Підставами для відводу судового експерта (згідно зі ст.18 і 19 ЦПК України, ст.31 ГПК України, ст.ст.54, 62 і 75 КПК України) є такі причини:

- якщо експерт особисто, прямо чи побічно зацікавлений у результаті справи;
- якщо він є родичем сторін чи інших осіб, що беруть участь у справі;
- якщо судовий експерт знаходиться в особливих стосунках з особами, що беруть участь у справі;
- якщо експерт знаходиться чи знаходився у службовій чи іншій залежності від сторін, інших осіб, що беруть участь у справі;
- якщо він проводив ревізію, матеріали якої послужили підставою для порушення даної справи;
- якщо експерт є некомпетентним;
- якщо будуть встановлені інші обставини, що викликають сумніви в його неупередженості.

За цими ж підставами експерт зобов'язаний заявити і самовідвід. Причому, цей обов'язок лежить на ньому і тоді, коли експерт особисто вважає, що зазначені вище обставини не перешкоджають його участі у справі.

Чинне законодавство надає експерту визначені права, що повинні забезпечити йому реальні можливості для виконання ним процесуальних обов'язків.

Відповідно до чинного законодавства експерт має право:

- ознайомлюватися з матеріалами справи, які стосуються предмета судової експертизи, подавати клопотання про надання додаткових документів;

- вказувати у висновку судової експертизи на виявлені у ході їх проведення факти, що мають значення для справи і з приводу яких йому не були поставлені питання;
- з дозволу особи або органу, які призначили судову експертизу, бути присутнім під час проведення слідчих дій, ставити допитуваним особам питання, що стосуються предмета судової експертизи;
- подавати скарги на дії особи, у провадженні якої перебуває справа, якщо ці дії порушують його права;
- одержувати винагороду за проведення судової експертизи, якщо її виконання не є службовим обов'язком;
- у випадку незгоди з іншими членами експертної комісії складати окремий висновок експерта;
- викладати письмово відповіді на запитання, що ставляться перед ним під час допиту.

Експерт-бухгалтер може бути притягнутий до кримінальної відповідальності: за відмову без поважних причин від виконання покладених на нього обов'язків у суді або під час провадження досудового слідства (ст. 385 КК України); за подання завідомо неправдивого висновку (ст. 384 КК України); за розголошення даних досудового слідства (ст. 185 КК України).

Дуже важливе значення під час проведення судово-бухгалтерських експертиз має інформаційне забезпечення. Стаття 20 Закону України «Про судову експертизу» визначає, що установи, організації та підприємства незалежно від форми власності зобов'язані надавати спеціалізованим установам та відомчим службам, які проводять судові експертизи, на їхні запити натуральні зразки або каталоги своєї продукції, технічну документацію та іншу інформацію, необхідну для створення і оновлення методичної та нормативної бази судової експертизи.

Спеціалізовані установи та відомчі служби, що проводять судові експертизи, мають право отримувати від судів, органів дізнання і попереднього

слідства знаряддя злочину та інші речові докази, щодо яких закінчено провадження у справах, для використання в експертній і науковій діяльності[9].

Інформаційне забезпечення експертизи являє собою сукупність відомостей, які характеризують фактичний стан об'єкта дослідження та його законодавчо-нормативне, нормативно-правове забезпечення, що регламентує процес проведення судово-бухгалтерської експертизи (Схема 1).

Схема 1



Висновки

Судово-економічна експертиза фінансових результатів є трудомістким процесом, який вимагає не лише вичерпних знань з обліку фінансових результатів, але й чіткого дотримання методики проведення з визначенням завдання, методичних прийомів і необхідної інформації. Вміле знаходження відповіді на дане питання є визначальним мірилом якості проведеної експертизи. Необхідність у судово-економічній експертизі виникає під час розслідування і судового розгляду цивільних справ про привласнення, посадові (службові) злочини, а також відносно цивільних справ, коли необхідно проаналізувати дані про фінансово-господарські операції, що відображені у бухгалтерському обліку. У процесі проведення експертиз цього виду аналізується виробнича і фінансово-господарська діяльність підприємств із різними формами власності, які допустили збитки, втрати, привласнення товарно-матеріальних цінностей, безгосподарність, і визначаються суми матеріальної відповідальності за заподіяну шкоду.

Список використаної літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV.
2. Господарський процесуальний кодекс України, затверджений постановою ВРУ від 06.11.1991 р. №1798-XII.
3. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р.
4. Кримінально-процесуальний кодекс України, затверджений ВРУ.
5. Цивільний процесуальний кодекс України, затверджений постановою ВРУ від 18.07.1963 р.
6. Закон України «Про аудиторську діяльність», затверджений постановою ВРУ №3125-XII від 22.04.1993 р.
7. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз, затверджена наказом Міністерством юстиції України від 08.10.1998 р. №53/5.
8. Білуха М.Т. Судово-бухгалтерська експертиза Підруч., К.: Видавнича компанія «Воля», 2004. – 656с.
9. Волкова І. А. Судово-бухгалтерська експертиза: навч. посіб. [для студ. вищ.навч. закл.] / І. А. Волкова — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 84 с.
- 10.Глібко В. М., Бушан О.П. Судова бухгалтерія Підруч. – К.: Юринком Інтер, 2006. – 224с.
- 11.Шарманська В.М. Бухгалтерський облік та судово-бухгалтерська експертиза Навч.-метод.посіб., – К., 2006. – 256 с.
- 12.Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку Підруч., – К: «Знання», 2006. – 525с.