

3. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами [Текст] / Дж. К. Ван Хорн ; [пер. с англ. ; гл. ред. Серий Я.В. Соколов]. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 800 с.
4. Коваленко, Л.О. Фінансовий менеджмент [Текст] : [навч. посіб.] / Л.О. Коваленко, Л.М. Ремн'юва. – [2-е вид., перероб. і доп.]. – К. : Знання, 2005. – 485 с. – (Вища освіта XXI століття).
5. Ластовенко, О.В. Вдосконалення системи управління грошовими потоками підприємства [Текст] : дис... канд. екон. наук: 08.06.01 / Донецький держ. ун-т економіки і торгівлі ім.М.Туган-Барановського. – Донецьк, 2005.
6. Нікбахт, Е. Фінанси / Е. Нікбахт, А. Гроппеллі; [пер. з англ. В. Ф. Овсієнко та В. Я. Мусієнка]. – К. : Основи, 1993. – 383 с
7. Фінансовий менеджмент : [підручник] / Поддєрьогін А.М. [та ін.] ; кер. кол. авт. і наук. ред. проф. А.М. Поддєрьогін. – К. : КНЕУ, 2005. – 535 с.
8. Ясишена, В. Сутність грошових потоків підприємств та їх класифікація [Текст] / В. Ясишена // Вісник ТНЕУ. Економічний аналіз. – 2008. – Вип. 2 (18). – С. 321–324.



УДК 657.92

Белова Ірина

к.е.н, доцент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль

ВИЗНАННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ОБ'ЄКТУ ЕКСПЕРТНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ

Анотація

У статті розглянуто питання визнання та класифікації об'єкту експертизи. Вміння систематизувати об'єкти дослідження за певними ознаками дозволить отримати якісне методичне забезпечення судово-бухгалтерської експертизи.

Ключові слова: експертиза, експерт-бухгалтер, судово-бухгалтерська експертиза, об'єкт експертизи, документи, облікові реєстри, реєстри обліку.

Основною метою залучення експерта-бухгалтера до процесу досудового або слідства є використання його професійних знань і навиків для кваліфікованого трактування або встановлення обставин справи, розуміння яких вимагає знань спеціаліста з бухгалтерського обліку, господарського контролю та економічного аналізу.

Для забезпечення повного та ефективного використання знань в процесі судово-бухгалтерської експертизи, необхідно чітко визначити завдання, обставини та умови їх залучення, а також шляхи їх реалізації, тобто методику застосування знань експерта-бухгалтера в процесі його дослідження.

Більшість авторів об'єктами судово-бухгалтерської експертизи називають

документи – матеріали – кримінальної, цивільної справи або господарського спору, обставини яких з'ясовуються у процесі слідства. Проте серед дослідників існують різні думки.

О.М. Бандурка говорить, що об'єктом судово-бухгалтерської експертизи є «відображені в документах і облікових регістрах господарські операції, які стали предметом розслідування або розгляду в суді» [1, с. 285].

Рудницький В.С. називає об'єктами судово-бухгалтерської експертизи емпіричні факти [4].

Об'єкти судово-бухгалтерської експертизи трактують також як документи, що відображають порушення законодавства, протиправну або злочинну діяльність [3].

Об'єктами судово-бухгалтерської експертизи є: облікові бухгалтерські документи; облікові регістри, в яких відображені господарські операції (книги, журнали-ордери, оборотні відомості, картки обліку тощо); комп'ютерна інформація; документи бухгалтерської звітності (звіти касирів, авансові звіти, товарні звіти матеріально відповідальних осіб та ін.); форми фінансової звітності підприємства; матеріали інвентаризацій (інвентарні описи, звіряльні відомості, протоколи рішень інвентаризаційних комісій, пояснення матеріально відповідальних осіб); акти проведених ревізій; інші офіційні документи (накази про прийняття на роботу і звільнення, трудові договори і контракти, договори про матеріальну відповідальність, листування з банками, різні довідки тощо); протоколи допитів обвинувачуваних та свідків, протоколи очних ставок, огляд і вилучення документів; неофіційні документи, що мають значення для судово-бухгалтерської експертизи; висновки експертів інших галузей знань (товарознавчої, будівельної, технологічної та ін.); інші документи, що регламентують діяльність суб'єкта [2, с. 18].

Судово-бухгалтерська експертиза є частиною слідства не лише в кримінальних справах, але й для вирішення господарських і цивільних спорів, в яких протиправної діяльності може і не бути. Причому експерт виступає в якості незалежного арбітра при вирішенні спірних ситуацій. У результаті дослідження експертом може бути встановлено відхилення здійснених операцій від законодавчих вимог або ж їх відсутність.

Отже, об'єктами судово-бухгалтерської експертизи слід вважати документи – матеріали справи, наданої експерту для дослідження. З метою виконання покладених на експерта-бухгалтера обов'язків зі встановлення фактичних обставин справи, він повинен і має право досліджувати тільки документи, що надані йому слідчим або судом при призначенні експертизи.

Особа, яка порушує клопотання перед судом про витребування від інших осіб письмових доказів, повинна докладно зазначити: який письмовий доказ вимагається, підстави, з яких вона вважає, що письмовий доказ має інша особа, і обставини, які може підтвердити цей доказ [7].

Для побудови найбільш оптимальної та ефективної методики експертного дослідження необхідно з'ясувати, перелік і види об'єктів судово-бухгалтерської експертизи. Від цього залежить правильність відповідей експерта на поставлені перед ним питання, що ґрунтуються на результатах вивчення матеріалів кримінальних і цивільних справ, господарських спорів (ст. 53 ЦПКУ) [7].

Діяльність експерта-бухгалтера характеризується тим, що він повинен дослідити різні за формою, змістом, ступенем розкриття відомостей щодо предмету експертизи та часом отримання документів.

Більшість авторів виділяє дві групи документів – залежно від суб'єкта створення, – які можуть досліджуватися експертом-бухгалтером:

1) бухгалтерські документи (загальні об'єкти) – «...документація, в якій відображається фінансово-господарська діяльність підприємства...» [5, с. 6];

2) інші матеріали справи (спеціальні об'єкти) – «... акти документальних ревізій, висновки експертів, протоколи допитів, пов'язаних із дослідженням бухгалтерських документів...» [6, с. 40].

Основою класифікації об'єктів бухгалтерської експертизи за призначенням суду або правоохоронних органів є поділ груп документів за суб'єктами їх складання. Виділення такої ознаки пов'язане з тим, що дві групи об'єктів містять принципово різні види даних і формати їх викладення.

До об'єктів судово-бухгалтерської експертизи за ознакою «За суб'єктами складання» належать:

1) документи, складені в процесі діяльності підприємства, причетного до процесу слідства;

2) документи, складені судом та (або) правоохоронними органами у процесі слідства та іншими особами (спеціалістами, експертами різних спеціальностей, ревізорами), залученими до процесу слідства.

Провідну роль в дослідженні експерта-бухгалтера відіграють, насамперед, документи, складені в процесі діяльності підприємства. По-перше, на результатах дослідження таких документів експерт-бухгалтер повинен ґрунтувати свій висновок. По-друге, документи цієї групи містять характеристику здійснених суб'єктом господарювання дій, що дозволяє встановити істинні відносини, пов'язані зі справою, що знаходиться в процесі слідства. Саме експерт-бухгалтер, розуміючи показники цих документів, на їх підставі може встановити події, що відбулися. В результаті дослідження експерт-бухгалтер надає особам, які призначили експертизу, можливість повністю зрозуміти та використати як достовірні докази зібрані в процесі слідства матеріали у якості.

До об'єктів експертного дослідження – документів, що містять основні положення створення та діяльності підприємства, – слід відносити: установчі документи, дозвільні документи, реєстраційні документи, розпорядчі документи підприємства, інструктивні матеріали.

Необхідність віднесення вказаних документів до об'єктів судово-бухгалтерської експертизи дослідження, а отже і використання їх експертом-бухгалтером, пов'язана з тим, що в установчих, реєстраційних, розпорядчих документах закріплено характеристику та основні положення діяльності суб'єкта господарювання, відомості, що є основою для ведення бухгалтерського обліку. Дослідження таких документів дозволяє експерту-бухгалтеру встановити право підприємства здійснювати певні види діяльності, відповідність внутрішніх нормативних документів вимогам державних актів, обґрунтованість та цільове використання ресурсів підприємства.

Первинні документи використовуються для визначення фактичних даних –

ознак, що характеризують господарську операцію: часу та місця здійснення операції; речових елементів, що складають господарську операцію – матеріальних ресурсів, грошових коштів тощо; витрат, цін, норм, розцінок, використаних при їх оформленні; вартісні вимірники, осіб відповідальних за здійснення операцій, їх оформлення.

Експертом-бухгалтером первинні документи використовуються не лише для оцінки відображених в них господарських операцій, але й для встановлення достовірності показників облікових реєстрів і звітності.

У реєстрах синтетичного та аналітичного розрізів бухгалтерського обліку на підставі первинних документів за допомогою кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку відображаються господарські операції підприємства. Основним призначенням облікових реєстрів є узагальнення і систематизація даних первинних документів про здійснені господарські операції, їх інтерпретація на мові бухгалтерського обліку, та їх групування за необхідними для користувачів розрізами. Інформація з облікових реєстрів використовується також для оцінки діяльності підприємства.

Для експерта-бухгалтера облікові реєстри мають особливу значимість: за допомогою їх порівняння з даними первинних документів встановлюються невідповідності, що можуть свідчити про здійснення зловживань і скоєння злочинів або ж підтверджувати відсутність останніх. Крім того, саме на підставі облікових реєстрів експерт-бухгалтер має можливість дати відповідь на питання щодо відображення в бухгалтерському обліку певних операцій.

Бухгалтерська звітність – це документи, в яких містяться підсумкові показники, що характеризують фінансовий стан і результати господарської діяльності підприємства; стан розрахунків юридичної особи з бюджетом і цільовими фондами за податками, зборами та обов'язковими платежами; певні розрізи діяльності підприємства у детальному вигляді, що призначена для використання внутрішніми користувачами.

Дослідження експертом-бухгалтером бухгалтерської звітності підприємства є необхідним для встановлення достовірності інформації її показників, а також інших даних необхідних для відповіді експерта: заборгованості на певну дату, суми витрат і оборотів підприємства за звітний період.

Для повного та об'єктивного дослідження у процесі судово-бухгалтерської експертизи від експерта-бухгалтера вимагається не лише досконале знання бухгалтерських (облікових) документів, але й вміння працювати з іншими матеріалами справи – документами, які складаються судом та (або) правоохоронними органами, та іншими учасниками процесу слідства (особами, що клопотали про порушення справи, відповідачами (обвинуваченими), особами, залученими до процесу слідства – спеціалістами, ревізорами, експертами різних спеціальностей).

Отже, від вмілого поєднання в дослідженні інформації бухгалтерських і інших документів справи залежить надання повної та об'єктивної відповіді на поставлені перед експертом питання.

Список використаних джерел

1. Бандурка А.М. Основы судебной бухгалтерии [Текст] : учебник / А.М. Бандурка – Харьков: Изд-во Национального университета внутренних дел, 2001. – 336 с.
2. Волкова І. А. Судово-бухгалтерська експертиза [Текст] : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / І. А. Волкова – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 84 с.
3. Камлик М.І. Судова бухгалтерія [Текст] : підручник / М.І. Камлик – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Атака, 2001. – 376 с.
4. Рудницький В.С. Судово-бухгалтерська експертиза економічних правопорушень (опорний конспект) [Текст] : навчальний посібник / В.С. Рудницький, Р.Ф. Бруханський, П.Я. Хомин – К. : ВД «Професіонал», 2004. – 304 с.
5. Судебно-бухгалтерская экспертиза : Справочник / Н.К. Болдова, А.А. Голубева, В.И. Гуреев и др. – М.: Экономика, 1993. – 139 с.
6. Толкаченко А.А. Правовая (судебная) бухгалтерия [Текст] : курс лекций / Под ред. Н.А. Петухова / А.А.Толкаченко, К.В. Харабет – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – 216 с.
7. Цивільний процесуальний кодекс України // Законодавство України. Пошукова система. – Київ: Інфодиск, 2005.

