

Professional scientific publication  
Collection of scientific articles and theses  
According to the results of International Scientific  
and Practical Congress of Economists and Lawyers

“  
The  
genesis  
of  
genius

Geneva (Switzerland),  
JANUARY 31, 2014.

г. ЖЕНЕВА (ШВЕЙЦАРИЯ) 31 ЯНВАРЯ 2014г.

LAW  
ECONOMICS

Volume 2

Том 2

УДК 33, ББК 65  
УДК 34, ББК 67

ISBN 978-7-6924-1832-0

The International Scientific and Practical Congress of Economists and Lawyers "The genesis of genius" Geneva (Switzerland)  
January 31, 2014.

Published by order of the Scientific Presidium of the Council of ISAE "Consilium".  
Печатается по постановлению совета научного президиума МНОЭ  
"КОНСИЛИУМ".

The International Scientific and Practical Congress of Economists and Lawyers "The genesis of genius", professional scientific publication, - ed.dep.: Geneva (Switzerland), Minsk (Republic of Belarus), Odessa (Ukraine), St. Petersburg (Russian Federation), 2014.- **Vol-2, p. 274**

**МЕЖДУНАРОДНЫЙ НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ КОНГРЕСС**

"The genesis of genius", научно-периодическое профессиональное издание, -  
отд.ред.: г.Женева (Швейцария), г. Минск (Республика Беларусь), г. Одесса  
(Украина), г. Санкт-Петербург (Российская Федерация), 2014. – **Т-2, 274 с.**

*Theses of reports are presented in author's edition as of international and national legislation on the date of the Congress.*

*Тезисы докладов представлены в авторской редакции по состоянию международного и национального законодательства на дату проведения конгресса.*

© Authors, 2014

© The international scientific association of economists "Consilium", 2014

законодательных и этических норм аудита, но и на установлении оптимальных значений аудиторского риска и уровня существенности не только количественно, но и качественно.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Федеральное Правило (стандарт) Аудиторской Деятельности №4 «Существенность в аудите», утвержденное Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696.

## ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКИХ ЕКСПЕРТИЗ В УКРАЇНІ

**Бруханський Р.Ф.**

*Завідувач кафедри обліку і правового забезпечення АПВ,  
Тернопільський національний економічний університет,  
кандидат економічних наук, доцент*

Модернізація економіки, демократизація суспільства й формування ознак правової держави європейського типу в Україні вимагають здійснення спектру заходів, направлених, передусім, на активізацію правосвідомості громадян та забезпечення коректного співіснування бізнесу й держави. Рівень економічного розвитку будь-якої країни залежить, насамперед, від ефективності виробництва і раціонального використання ресурсів, власне тому найважливішим чинником фінансової стабільності держави вважається раціонально налагоджена система управління виробництвом і відповідно бухгалтерського обліку як її доміанти. При цьому значення бухгалтерського обліку є значно ширшим, оскільки він не лише забезпечує необхідною інформацією менеджерів різних рівнів, але й безпосередньо впливає на інтеграцію економічного ефекту завдяки контрольній функції. Однак, намагання досягти стабільного успіху на практиці досить часто спотворюються зловживаннями окремих працівників, які згідно законодавства України підлягають розслідуванням і судовим розглядам. Вказані ситуації на належній правовій основі можуть бути вирішеними лише за умови, що на підприємствах забезпечено раціональну організацію бухгалтерського обліку у відповідності з чинним законодавством України, а всі докази ґрунтуються на якісно підготовлених документах. Об'єктивну ж оцінку доказів, що містяться у бухгалтерських документах, забезпечує судово-бухгалтерська експертиза.

*Параметри теоретичного обґрунтування, організаційного забезпечення та практичного застосування судових експертиз з врахуванням специфіки галузей економіки України досліджували провідні вітчизняні науковці: Т.М.Білуха, Ф.Ф.Бутинець, М.І.Камлик, Г.Г.Мумінова-Савіна, В.С.Рудницький, П.Я.Хомин та інші. Питаннями класифікації*

*судових експертиз займались: І.Г.Виноградов, Г.Л.Грановський, В.О.Комаха, Н.Т.Малаховська, О.Р.Росінська, М.О.Селіванов, О.М.Фількова, В.Н.Шерстюк, О.Р.Шляхов, О.Р.Шляховий, С.Ф.Шумилін та ін.*

Нормативно-правова база судово-експертної діяльності в Україні містить спектр законів, кодексів та інструкцій, найважливішими з яких є: Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 року № 4651-VI (зі змінами, внесеними Законами України від 05.07.2012 року № 5076-VI; 18.09.2012 року № 5288-VI; 18.04.2013 року № 222-VII; 04.07.2013 року № 406-VII); Цивільний процесуальний кодекс України від 18.03.2004 року № 1618-IV (зі змінами, останні з яких внесені Законом України від 04.07.2013 року № 406-VII); Господарський процесуальний кодекс України від 06.11.1991 року № 1798-XII (зі змінами, останні з яких внесені Законом України від 04.07.2013 року № 406-VII); Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 року № 8073-X (зі змінами, останні з яких внесені Законом України від 19.11.2013 року № 693-VII); Митний кодекс України від 13.03.2012 року № 4495-VI (зі змінами, останні з яких внесені Законом України від 19.09.2013 року № 588-VII); Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI (зі змінами, останні з яких внесені Законом України від 15.05.2012 року № 4677-VI); Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (з змінами, останні з яких внесені Законом України від 24.10.2013 року № 663-18); Закон України «Про судову експертизу» від 25.02.1994 року № 4038-XII (зі змінами, останні з яких внесені Законом України від 17.05.2012 року № 4711-VI); Закон України «Про виконавче провадження» від 21.04.1999 р. № 606-XIV (зі змінами, останні з яких внесені Законом України від 19.09.2013 року № 583-VII); Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень, затверджена наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 року № 53/5 (зі змінами, останні з яких внесені наказом Міністерства юстиції України від 26.12.2012 р. № 1950/5); Науково-методичні рекомендації з питань підготовки і призначення судових експертиз та експертних досліджень, затверджені наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 року № 53/5 (зі змінами, останні з яких внесені наказом Міністерства юстиції України від 26.12.2012 р. № 1950/5).

При провадженні судово-бухгалтерських експертиз застосовується також перелік нормативно-правових актів законодавства України з питань організації та методики проведення бухгалтерського обліку, зокрема: Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (із змінами, останні з яких внесені Законом України від 24.10.2013 р. № 663-VII); Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 року № 291 (у редакції наказу

Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 року № 1591); Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291 (із змінами, останні з яких унесено наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 року № 627) і т.д.

Вважаємо доцільним наголосити, що на сьогоднішній день в Україні не існує чіткого і однозначного законодавчого визначення судово-бухгалтерської експертизи, що не дозволяє точно розуміти сутність цієї експертизи. Як досить справедливо зазначає Г.Г.Мумінова-Савіна, законодавче визначення судової експертизи не повністю розкриває поняття експерта і ставить дослідження експерта у залежність від відповідних органів дізнання чи суду [ 2, 16 ].

Наголошуємо, що в Україні відсутній комплексний нормативно-правовий акт, який регулював би порядок призначення та проведення саме судово-бухгалтерської експертизи. За радянських часів таким документом вважалась Інструкція про порядок проведення судово-бухгалтерських експертиз у Бюро державної бухгалтерської експертизи Міністерства юстиції Української РСР від 30 грудня 1974 року, яка втратила чинність відповідно до наказу Міністерства юстиції України від 27.02.2001 року № 10/5).

Значною мірою концепція судово-бухгалтерської експертизи регулюється Інструкцією про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичними рекомендаціями з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень, затверджених наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 року № 53/5 (із змінами та доповненнями, внесеними згідно з Наказами Міністерства юстиції України № 144/5 від 30.12.2004 року, № 59/5 від 10.06.2005 року, № 126/5 від 29.12.2006 року, № 1198/5 від 15.07.2008 року, № 965/5 від 01.06.2009 року та № 1950/5 від 26.12.2012 року).

Таким чином, для проведення судово-бухгалтерських експертиз в Україні слід керуватися загальними нормами про судову експертизу, закріпленими в Законі України «Про судову експертизу» від 25.02.1994 року № 4038-XII (зі змінами, внесеними Законами України від 03.04.2003 р. № 662-IV; 09.09.2004 р. № 1992-IV; 20.12.2005 р. № 3235-IV; 19.12.2006 р. № 489-V; 13.04.2012 р. № 4652-VI; 17.05.2012 року № 4711-VI) [ 1 ].

Хоча у законодавстві України вживається поняття «судово-бухгалтерська експертиза», проте визначення цього поняття, на жаль, не сформульовано.

Зважаючи на законодавче тлумачення поняття судової експертизи (стаття 1 Закону України «Про судову експертизу») та її критеріїв, закріплених в інших нормативних документах, пропонуємо таке визначення: судово-бухгалтерська експертиза – це дослідження фінансово-господарської діяльності підприємства, реалізоване в межах чинного законодавства особою, що володіє спеціальними знаннями з бухгалтерського обліку – експертом-бухгалтером, з метою подання

висновку щодо переліку питань, поставлених органами дізнання, попереднього слідства чи суду.

Основними завданнями судово-бухгалтерської експертизи слід вважати встановлення: 1) документальної обґрунтованості нестачі / надлишків товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, періоду та місця їх утворення, а також розміру завданої матеріальної шкоди; 2) правильності документального оформлення операцій щодо приймання, зберігання та реалізації матеріальних цінностей і руху грошових коштів; 3) відповідності відображення в системі бухгалтерського обліку фінансово-господарських операцій вимогам чинних нормативних актів з обліку і звітності; 4) переліку осіб, в межах компетенції яких є обов'язок забезпечення дотримання вимог нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку і контролю; 5) документальної обґрунтованості фактів списання сировини, матеріалів, готової продукції і товарів; 6) правильності визначення рівня оподаткованого прибутку (доходу) підприємств і нарахування обсягу податків; 7) недоліків в організації бухгалтерського обліку, які сприяли завданню матеріальної шкоди або перешкождали її своєчасному виявленню.

Практика розслідування кримінальних справ про розкрадання ресурсів підприємств та інші корисливі зловживання свідчить, що у випадках, коли документальна ревізія по кримінальній справі проведена якісно та виконані всі необхідні дії щодо збору доказів, судово-бухгалтерську експертизу призначати нерационально. Тобто, судово-бухгалтерські експертизи доцільно призначати лише у випадках, коли в них є об'єктивна необхідність. Класичними випадками можна вважати: 1) суперечливість даних ревізії, призначеної на вимогу слідчих органів, і матеріалів попереднього розслідування, яка вимагає усунення всіх виявлених протиріч на основі висновку експерта; 2) протиріччя у висновках первинної та повторної документальної ревізії діяльності підприємства; 3) застосування ревізором сумнівних методів визначення заподіяної підприємству матеріальної шкоди; 4) після проведення ревізії винним пред'явлено виправдні документи, які свідчать про витрату цінностей, що віднесені до нестачі; 5) на обґрунтоване прохання винної особи про призначення судово-бухгалтерської експертизи; 6) у випадку відсутності можливості формування експертом іншої спеціальності обґрунтованого висновку без додаткового дослідження матеріалів справи експертом-бухгалтером.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Закон України «Про судову експертизу» від 25.02.1994 року № 4038-ХІІ (зі змінами та доповненнями, внесеними Законами України від 03.04.2003 р. № 662-IV; від 09.09.2004 р. № 1992-IV; від 20.12.2005 р. № 3235-IV; від 19.12.2006 р. № 489-V; від 13.04.2012 р. № 4652-VI; від 17.05.2012 р. № 4711-VI).

2. Мумінова-Савіна Г.Г. Судово-бухгалтерська експертиза. Навчальний посібник / Мумінова-Савіна Г.Г. – К.: КНЕУ, 2006. – 202 с.