

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ПРИЗНАЧЕННЯ І ПРОВЕДЕННЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ

Сформульовано основні завдання, які вирішує судово-економічна експертиза, розглянуто питання призначення та проведення судово-економічної експертизи, проаналізовано основні нормативні акти.

Ключові слова: завдання, призначення експертизи, експерт, висновок експерта.

Реалізація одного з основних принципів невідворотності покарання передбачає максимальне використання під час розгляду матеріалів спеціальних знань у галузі економічного та бухгалтерського обліку, що зумовлює необхідність призначення та проведення експертиз.

Ці реальні умови викладено в Законі України «Про судову експертизу», «Інструкції про призначення та проведення судових експертиз» з доповненнями та в статтях 69, 101, 102 Кримінального процесуального кодексу України (далі КПК України [3-6]).

З цих законодавчих актів витікає, що предметом судово-економічної експертизи є відображені в документах або облікових регістрах господарські операції, що стали об'єктом розгляду господарської діяльності й відносно яких експерт дає висновок і відповідає на питання, поставлені уповноваженим органом.

Основними завданнями судово-економічної експертизи є:

- дослідження документів з метою перевірки та виявлення фактів і обсягів нестачі чи залишків товарно-матеріальних цінностей, грошових ресурсів, а також визначення часу і місця виникнення нестачі чи залишку;
- вивчення та аналіз змісту документів для експертного висновку щодо

обґрунтованості списання на виробництво сировини й матеріалів та законності руху готової продукції;

- встановлення фактів порушення фінансової дисципліни;

- визначення наявності й причин необ'єктивного відтворення у звітах обсягу виробничої діяльності, виконуваної роботи, кількості виготовленої продукції;

- визначення дотримання законності у здійсненні бухгалтерських операцій і виявлення реального стану розрахунків між підприємствами, організаціями;

- виявлення аномалій у бухгалтерському обліку та методиці обліку;

- встановлення причин відхилень від запроваджених норм в обліку та звітності;

- визначення відповідності господарських операцій чинному законодавству;

- розробка пропозицій, спрямованих на запобігання зловживань та порушень законів і виявлення їхніх причин у господарській діяльності;

- встановлення негативних економічних наслідків зловживань службових осіб, матеріальної шкоди, тяжкості цих наслідків для виробничих процесів;

- з'ясування в межах своєї компетенції умов, що сприяють вчиненню зловживань та інших протиправних дій працівниками облікового апарату підприємства та ін.;

- правильність постановки бухгалтерського обліку на підприємстві.

Усе це визначає предмет судово-економічної експертизи. Його вивчення здійснюється за допомогою специфічних способів, що їх застосовує експерт під час дослідження документів, реєстрів й інших матеріалів справи.

У сучасних умовах удосконалення виробничих процесів у галузях виробництва форми та методи обліку загалом залишаються незмінними, хоч і модернізованими відносно змін у законодавстві та використання сучасних технічних засобів. Водночас це дає змогу вдосконалювати способи, форми і методи порушень законів і підзаконних актів, які регулюють облік і звітність.

Виходячи з цього, експерт у конкретних умовах своєї роботи повинен використовувати вдосконалені методи дослідження.

У кожній галузі, поряд із загальними, застосовують і специфічні форми обліку, тому під час проведення судово-економічної експертизи треба використовувати як загальні, так і спеціальні способи дослідження. Злочини, які посягають на право власності на матеріальні цінності, вчиняються більш досконалими і складними способами, що потребує більш ретельного дослідження документів, реєстрів, балансу та документів звітності, з яких можна одержати необхідну інформацію [1].

У теорії судово-економічної експертизи виділяють такі способи дослідження: методичні, конкретні емпіричні, розрахунково-аналітичні, документально-методичні та ін.

Так, до емпіричних способів загальної методики дослідження належать:

– аналіз господарської діяльності підприємства, який дає змогу визначити стан виробничо-господарської діяльності та виявити окремі чинники впливу на господарські процеси і діяльність облікового апарату;

– встановлення об'єктивної можливості виконання господарських операцій, відображених в облікових документах, рахункових реєстрах і звітах; практично експерт виявляє, чи існували об'єктивні умови для виконання операцій, якщо вони були безтоварними і безгрошовими;

– дослідження відповідності облікових документів фактично виконаним операціям (невідповідність змісту документа фактично виконаній операції експерт виявляє шляхом аналізу руху цінностей чи додержанням свідчень про фіктивність документів);

– зустрічна перевірка документів і записів в облікових реєстрах різних підприємств, пов'язаних спільністю операції;

– вивчення для експертного висновку відповідності документального оформлення встановленим правилам вчиненої операції;

– контрольне порівняння залишків на підприємствах, де немає обліку майнових цінностей;

– перевірка достовірності матеріалів справи на підставі документів, записів у рахункових регістрах, даних електронних установок і свідчень підозрюваних та свідків [2].

Об'єктами судової експертизи є:

– бухгалтерські документи, до яких належать первинні та зведені документи, облікові регістри, документи бухгалтерської звітності;

– інші матеріали справи, до яких належать матеріали інвентаризації акти ревізії, довідки, витяги, відомчі протоколи, протоколи допитів, свідчення звинувачених та свідків, висновки експертів інших професій.

Правильне визначення потреби використання під час розслідування злочину фахових знань у галузі бухгалтерського обліку й призначення експертизи є однією з гарантій повноти, всебічності та об'єктивності дослідження фактичних обставин справи.

Судово-економічну експертизу на стадії попереднього слідства призначають тоді, коли перед слідчим після проведення ним слідчих дій виникають конкретні запитання, вирішувати які може лише фахівець. Таку експертизу призначають у випадках, коли:

– висновки ревізії суперечать матеріалам справи;

– ревізором не прийнято пред'явлені матеріально відповідальними особами документи – акти про нестачу і псування товарів, накладні, розписки на відпуск товарів через невчасне їх пред'явлення та неправильне оформлення;

– заявлено обґрунтоване клопотання обвинуваченого про призначення судово-бухгалтерської експертизи;

– висновки первинної і повторної ревізій суперечать один одному;

– застосовані ревізором методи визначення матеріальних збитків є сумнівними;

– необхідність експертизи впливає з висновку експерта іншого фаху;

– виникає потреба дослідження питань, що вимагають застосування фахових знань бухгалтера-експерта;

– необхідно визначити обсяг матеріальних збитків;

– виникає потреба вирішити питання про можливість заліку товарів різного гатунку.

Експерт досліджує тільки матеріали, надані йому слідчим. Самостійно добирати матеріали для дослідження експерт не має права [7].

Конкретне використання під час розслідування кримінальних справ фахових знань експерта-бухгалтера визначається змістом питань, запропонованих йому для вирішення.

Під час контролю з боку слідчого не допускається будь-яке втручання в діяльність експерта за суттю його фахових дій. Слідчий також не має права впливати на зміст висновку експерта.

Проведення експертиз доручається, як правило, установам судових експертиз.

Згідно із Законом України «Про судову експертизу» [6] експерт має право:

1) знайомитися з матеріалами справи, що стосуються судової експертизи і подавати клопотання про надання додаткових матеріалів;

2) вказувати в акті судової експертизи на виявлені в ході її проведення факти, що мають значення для справи і щодо яких йому не були поставлені питання;

3) з дозволу особи чи органу, які призначили судову експертизу, бути присутнім під час проведення слідчих чи судових дій і заявляти клопотання щодо предмета судової експертизи;

4) подавати скарги на дії особи, в чиєму провадженні перебуває справа, якщо ці дії порушують права судового експерта;

5) отримувати винагороду за проведення судової експертизи, якщо її виконання не є службовим обов'язком.

Якщо питання, поставлені на розгляд експерту, виходять за межі його компетенції або якщо матеріалів не досить для висновку, експерт у письмовій формі сповіщає орган, що призначив експертизу, про неможливість надання висновку (ст. 69 КПК України) [4].

У свою чергу експерт-бухгалтер зобов'язаний:

- провести всебічне дослідження і подати обґрунтований та об'єктивний письмовий висновок;
- за вимогою органу дізнання, слідчого, прокурора, судді дати судові роз'яснення щодо свого висновку;
- заявляти самовідвід у разі наявності передбачених законодавством підстав, що виключають його участь у справі.

На підставі та в порядку, передбаченому процесуальним законодавством, експерт може бути притягнутий до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності.

Для проведення експертизи експерту необхідно надати: акти документальної ревізії з посиланням на документи, які відображують рух цінностей протягом періоду, що перевіряється; обліковий залишок цих цінностей на дату перевірки їхньої фактичної наявності і обсяг їхньої нестачі (надлишків); інвентаризаційні описи, акти приймання-передачі цінностей; порівняльні відомості; первісні документи; реєстри бухгалтерського обліку; товарно-грошові або виробничі звіти матеріально-відповідальних осіб; трудові договори; накази, договори про матеріальну відповідальність, акти про списання цінностей на псування, уцінку, переоцінку, пересортування тощо; протоколи допитів звинувачених та свідків, очних ставок, необхідні для визначення обставин, за яких здійснювалися певні операції чи склалися документи; протоколи вилучення документів і постанову про приєднання їх до справи; протоколи обшуків і вилучень та інші документи, необхідні йому для вирішення поставлених завдань; протоколи огляду документів, що визнані слідчим доказами у справі, але з тих чи інших причин не приєднані до справи; висновки експертів інших галузей знань.

Передані експерту матеріали з метою їх дослідження, проведення експертизи й вирішення поставлених завдань становлять основу змісту висновку. Усі вони є для експерта важливими джерелами інформації щодо предмета дослідження. Формулюючи висновок, експерт зобов'язаний вказати,

на які саме матеріали він спирався у процесі виконання поставленого перед ним завдання.

Кожен документ має бути перевірений на достовірність. Достовірним вважається документ, який правильно оформлений і точно відтворює здійснену операцію. До недостовірних належать документи неоформлені та неправильно оформлені, але за умови, що як перші, так і другі відображують реальні операції, хоча й у перекрученому вигляді та обсязі.

Документи, що неправильно відображують проведені операції, є фальшивими й їх дослідження проводить експерт-криміналіст.

Розпізнання недостовірних документів дає змогу виявити незаконні операції, а експерту вивчити їх достовірність.

Достовірні дані, які наводяться у висновку експерта, мають значення доказу згідно з КПК України [4]. Це означає, що правоохоронні органи під час вирішення справи розглядають серед усіх доказів також і висновок експерта. У цьому зв'язку до нього висувається низка юридичних вимог, а саме: його відповідність процесуальним нормам, об'єктивність, повнота, наукова обґрунтованість, логічність і послідовність викладу, конкретність, додержання чинних державних стандартів та стилістики ділових документів.

Висновки експерта відповідають процесуальним нормам, якщо, по-перше, дотримано процесуальних норм під час проведення експертизи, і, по-друге, якщо висновок складено відповідно до статей 101-102 КПК України [Там само]. Порухення цих нормативних вимог призводить до призначення повторних експертиз. У висновку слід вказати назви законодавчих і нормативних актів, які порушені матеріально-відповідальними особами та призвели до збитків, що підлягають відшкодуванню.

Якщо експерт не зміг повністю або частково завершити дослідження, він складає акт (письмове повідомлення) про неможливість дати висновок, що має три частини: вступну, мотиваційну, заключну.

Висновок експерта, підлягає вивченню й оцінці. Оцінка доказів, поданих у висновку експерта, ґрунтується на дотриманні процесуальних норм,

правильності сформульованих питань і наявності інших матеріалів.

Однією з процесуальних вимог у оцінці висновку експерта є повнота і об'єктивність, тобто, використання у експертних дослідженнях достовірних матеріалів (первинних документів, облікових реєстрів, документів звітності).

Професіоналізм і стиль висновку експерта мають бути загальнодоступними для розуміння всіх учасників розгляду справи.

Список літератури:

1. Бандурка А. М. Финансово экономический анализ : учеб. / А. М. Бандурка, И. М. Червяков, О. В. Посыпкина. – Х. : Ун-т внутр. дел, 1999. – С. 9-10.
2. Глібко В. М. Судова бухгалтерія : підруч. / В. М. Глібко, О. П. Буцан. – Х. : Право, 2011. – С. 149–162.
3. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз від 30 грудня 2004 р. зі змінами та доп. [Електрон. ресурс]. – <http://www.zakon4.rada.gov.ua>
4. Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 р. № 4651-VI [Електрон. ресурс]. – <http://www.zakon4.rada.gov.ua>
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон України від 16.07.1999 р. // Відом. Верхов. Ради України. – 1999. – № 33. – Ст. 365.
6. Про судову експертизу : Закон України від 25.02.1994 р., із змінами і доп. [Електрон. ресурс]. – <http://www.zakon.rada.gov.ua>
7. Танасевич В. Г. Ревизия и бухгалтерская экспертиза : метод. пособие / В. Г. Танасевич. – М. : Гос. изд-во юрид. лит., 1958. – С. 105-106.

Глібко В. Н. Теоретические и организационные основы назначения и проведения судебно-экономической экспертизы.

Сформулированы основные задачи, разрешаемые судебно-экономической экспертизой, рассмотрены вопросы назначения и производство судебно-экономической экспертизы. Дан анализ основных нормативных актов.

Ключевые слова: задачи, назначение экспертизы, эксперт, заключение эксперта.

Glibko V. N. Theoretical and organizational foundations of ordering and conducting a forensic audit examination.

The main tasks that are accomplished by a forensic audit examination are worded in the paper, issues related to ordering and conducting a forensic audit examination are considered. The analysis of the essential normative acts is provided.

Key words: task, an examination, expert, expert opinion.