

**Лев Гула**

Навчально-науковий інститут права та психології  
Національного університету «Львівська політехніка»,  
д-р юрид. наук, доц.,  
проф. кафедри кримінального права і процесу

**Олег Михалюк**

Навчально-науковий інститут права та психології  
Національного університету «Львівська політехніка»,  
маг. кафедри кримінального права і процесу

## **ХАРАКТЕРИСТИКА СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ**

© Гула Л., Михалюк О., 2018

**Визначено поняття та суть судово-бухгалтерської експертизи у сфері господарської діяльності. Досліджено наукові поняття судово-бухгалтерської експертизи. Визначено предмет та об'єкти дослідження судово-бухгалтерською експертизою. Окреслено основні завдання та наведено перелік питань, які ставлять експерту-бухгалтеру для їх вирішення. Охарактеризовано методи і способи проведення судово-бухгалтерської експертизи.**

**Ключові слова:** судово-товарознавча експертиза; товари; послуги; предмет; об'єкт; завдання; перелік питань.

Лев Гула, Олег Михалюк

## **ХАРАКТЕРИСТИКА СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ**

**В статье определено понятие и содержание судебно-бухгалтерской экспертизы в сфере хозяйственной деятельности. Исследованы научные понятия судебно-бухгалтерской экспертизы. Определен предмет и объекты исследования судебно-бухгалтерской экспертизой. Очерчены основные задания и приведен перечень вопросов которые относятся эксперту-бухгалтеру для их решения. Охарактеризованы методы и способы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.**

**Ключевые слова:** судебно-товароведческая экспертиза; товары; услуги; предмет; объект; задание; перечень вопросов.

**Lev Hula**  
Institute of Jurisprudence and Psychology,  
Lviv Polytechnic National University,  
Department of Criminal Law and Procedure,  
Sc. D., Prof.

**Oleg Mykhaliuk**  
Institute of Jurisprudence and Psychology,  
Lviv Polytechnic National University,  
Master of the Department of Criminal Law and Process

## DESCRIPTION OF COURT-BOOK-KEEPING EXAMINATION

**In the article a concept and maintenance of court-book-keeping are certain examination in the field of economic activity. The scientific concepts of court-book-keeping examination are investigational. An object and objects of research court-book-keeping examination are certain. Basic tasks are outlined and a list over of questions is brought that belong to the expert-accountant for their decision. Methods and methods of realization of court-book-keeping examination are described.**

**Key words: commodity judicial-expert examination; commodities; services; are an object; object; task; list of questions.**

**Постановка проблеми.** В умовах становлення ринкової економіки в Україні постає питання щодо виявлення зловживань під час провадження фінансово-господарської діяльності підприємницькими структурами. Висновки судово-бухгалтерських експертиз є основними джерелами доказів, яка досліджує дані первинних бухгалтерських документів, облікових реєстрів, показники звітності, що часто стають підтвердженням виявлених зловживань і порушень у сфері економіки. Водночас процес інтеграції нашої підприємницької діяльності в міжнародну економічну сферу зумовлює удосконалювати методи судово-бухгалтерської експертизи як засобу контролювання фінансового-господарської діяльності.

**Аналіз дослідження проблеми.** Досліджували теоретико-прикладні аспекти з проблеми проведення судово-бухгалтерської експертизи вчені: О.В. Аніщенко, О. М. Бандурка, М. Т. Білуха, М. І. Бігар, Л. І. Бочкова, Ф. Ф. Бутинець, І. А. Волкова, В. Г. Гончаренко, І. В. Гора, Л. В. Гуцаленко, Н. Я. Дондик, М. І. Камлика, Ж. А. Кєворкова, І. А. Каштанова, О. П. Колісник, Михальчишина, Г. Г. Мумінова-Савіна, Л. І. Савченко, В. М. Сидорчук, О. Є. Новак, О. В. Попович, В. Д. Поникарпов, І. К. Пентюк, Є. Р. Россінська, В. С. Рудницький, А. А. Савін, М. Ф. Сафонов, О. В. Хомутенко, О. І. Швирьовата ін.

Так, І. А. Волкова надає визначення судово-бухгалтерської експертизи як предмета дослідження фінансових документів [1, с. 10]. О. П. Колісник відносить дослідження бухгалтерських звітів [2, с. 258]. На думку О. М. Бандурки така експертиза пов'язана з економічними знаннями [3, с. 4]. Л. В. Гуцаленко детально визначає, що судово-бухгалтерська експертиза досліджує закономірності та документальну обґрунтованість витрачання коштів [4, с. 48].

**Метою статті** є дослідження поняття та суті судово-бухгалтерської експертизи та визначення її завдань.

**Виклад основного матеріалу.** Проведення судово-економічних експертиз є однією з форм використання спеціальних економічних знань у кримінальному судочинстві і має важливе значення для досудового розслідування злочинів і судового розгляду в кримінальних провадженнях [5, с. 237].

Судово-бухгалтерська експертиза є підвидом економічної експертизи, вона розподіляється на бухгалтерську, фінансово-економічну й фінансово-кредитну.

У сучасних умовах виробничі процеси удосконалені за допомогою використання комп'ютерної техніки, що здійснює облік і звітність. Тому бухгалтер-експерт у конкретних умовах своєї роботи зобов'язаний використовувати вдосконалені методи дослідження, які перевершують методи злочинця за повнотою і глибиною знань, знаходити способи розкриття наміру і мети злочинця.

Використання судово-бухгалтерською експертизою деяких способів і прийомів господарського контролю та її зв'язок з бухгалтерським обліком стали причиною того, що судово-бухгалтерську експертизу часто не відрізняють від ревізії (особливо тієї, що її проводять за призначенням правоохоронних органів) і аудиту, а також нерідко зараховують до методів господарського контролю.

Судово-бухгалтерська експертиза проводиться під час розслідування кримінального провадження для виявлення недоліків у бухгалтерському звіті і призначається, за поданням слідчого, постановою судді або за ухвалою суду [6].

У справах про встановлення цін на продукцію (товари), а також тарифів на послуги (виконання робіт), якщо зазначені ціни і тарифи відповідно до законодавства, їх не можна встановити за угодою сторін, господарський суд призначає судову економічну експертизу [7, с. 45].

Бухгалтерські документи можуть бути безтоварними або безгрошовими. Безгрошовим документом є видатковий касовий ордер, гроші за яким насправді не видавалися одержувачеві. Безтоварними називаються документи, які містять усі реквізити (накладна, рахунок-фактура).

Безтоварні документи можуть використовувати підозрювані з метою приховування надлишків і недостач. Під час дослідження документів експерт-бухгалтер враховує, що вони можуть містити випадкові помилки (дату здійснення господарської операції, її обсяг тощо), пов'язані з неуважністю, недосвідченістю матеріально відповідальної особи, а також незнанням основ облікової роботи.

Під час проведення судово-бухгалтерської експертизи зазвичай ставляться питання щодо підтвердження документально рух грошових коштів [8, с. 205–207].

До методів і способів судово-бухгалтерської експертизи зараховують:

1) формальну перевірку, що встановлює наявність і правильність заповнення необхідних реквізитів документів. У такому разі здійснюють візуальний огляд документа (наявність назви, дати, підписів тощо), його аналіз;

2) арифметичну перевірку, яка може містити як складні розрахунки, так і прості. Вона виявляє факти шахрайства в первинних документах;

3) нормативна перевірка документів. Встановлює відповідність змісту документів, правилам, які зафіксовані в нормативно-правових актах, тобто виявляються не законні за змістом, але правильні за формою документи;

4) зіставлення документів дає змогу контролювати декілька взаємозв'язаних документів. Операція, що викликає сумнів, може бути досліджена за декількома бухгалтерськими документами. Залежно від результатів відповідності або відмінності інформації в цих документах вирішується питання про їх правильність;

5) у разі зустрічної перевірки зіставляють окремі екземпляри того самого документа, що міститься в різних суб'єктів господарювання, а також зіставляють дані документів, пов'язаних тією самою операцією. Такі перевірки проводять за відсутності матеріалів ревізії за невеликого обсягу документів. В інших випадках необхідно вимагати попередньої документальної ревізії [9].

Також застосовують такі методи, як: запит, підтвердження, дослідження, усне опитування, підготовка альтернативного балансу.

Особливе значення має вміння експерта виявляти ознаки фальсифікацій в облікових і бухгалтерських документах. Підробки можуть виявлятися у вигляді невідповідності певних дій учасників фінансово-господарських операцій за часом, місцем, відхилень від порядку здійснення облікових операцій, встановленого нормативними актами, нелогічності і недоцільності операції, невідповідності між різними екземплярами одного документа, невідповідності штампів і печаток назві підприємства, підчисток, виправлень та ін.

Підроблені бухгалтерські документи з позиції криміналістичної практики діляться на два види: фальсифіковані (змінені за допомогою матеріального підроблення) та містять завідомо неправдиві відомості (складені за допомогою інтелектуальної підробки). Матеріальна фальсифікація (підробка, фальсифікація) означає внесення безпосередніх змін в реквізити документа. Найтипівішими видами цього підроблення є: підчищення, дописка, домальовування, травлення і змивання, технічна підробка підпису, підробка печаток і штампів.

**Висновки.** Враховуючи, що злочини у сфері економіки містять видиму законність фінансово-господарської діяльності, а у кожній галузі поряд із загальними застосовують і специфічні форми обліку, тому під час проведення судово-бухгалтерської експертизи треба використовувати як загальні, так і окремі способи дослідження.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Волкова І. А. *Судово-бухгалтерська експертиза: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.]*. К.: Центр учбової літератури, 2009. 84 с. 2. Колісник О. П. *Теоретичні основи судово-бухгалтерської експертизи. Фінанси, облік і аудит. 2009. № 14. С. 256–263.* 3. Бандурка А. М. *Основи судової бухгалтерії: учебник / А. М. Бандурка, В. А. Лукин, В. Д. Поникаров. Харків: Изд-во Национального университета внутренних дел, 2001. 336 с.* 4. Гуцаленко Л. В., Михальчишина Л. Г., Сидорчук В. М., Пентюк І. К. *Судово-бухгалтерська експертиза: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2011. 352 с.* 5. *Судові експертизи у судочинстві України: наук.-практ. посіб. / за заг. ред. В. Г. Гончаренка, І. В. Гори. К.: Юринком Інтер, 2015. 504 с.* 6. *Про судову експертизу: Закон України № 4038-XII від 25.02.1994 р. із змінами та доповненнями. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4038-12>.* 7. *Судова бухгалтерська експертиза: навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів/ за ред. М. Д. Корінька. К.: Видавництво ТОВ «Типографія «Клякса», 2012. 432 с.* 8. *Основи судової експертизи: навч. посіб. для фахівців, які мають намір отримати або підтвердити кваліфікацію судового експерта / авт. уклад. Л. М. Головченко, А. І. Лозовий, Сімакова-Єфремян та ін. Х.: Право, 2016. 928 с.* 9. Білуха М. Т. *Судово-бухгалтерська експертиза: підручник. К.: Видавнича компанія «Воля», 2004. 656 с.*

### REFERENCES

1. Volkova I. A. *Sudovo-bukhhalterska ekspertyza: navch. posib. [dlia stud. vyshch. navch. zakl.]*. [Forensic Accounting Examination: Teaching. manual [for the studio. higher tutor shut off]]. K.: Tsentr uchbovoi literatury, 2009. 84 s. 2. Kolisnyk O. P. *Teoretychni osnovy sudovo-bukhhalterskoi ekspertyzy*. [Theoretical basis of forensic accounting expertise]. Finansy, oblik i audyt. 2009. No. 14. S. 256–263. 3. Bandurka A. M. *Osnovy sudebnoi bukhhalteryy: Uchenyk* [Fundamentals of Forensic Accounting: Student] / A. M. Bandurka, V. A. Lukyn, V. D. Ponykarov. Kharkov: Yzd-vo Natsyonalnoho unyversyteta vnutrennykh del, 2001. 336 s. 4. Hutsalenko L. V., Mykhalchyshyna L. H., Sydorchuk V. M., Pentiuk I. K. *Sudovo-bukhhalterska ekspertyza. Navch. posib.* [Forensic accounting expertise. Teaching manual]. K.: Tsentr uchbovoi literatury, 2011. 352 s. 5. *Sudovi ekspertyzy u sudochynstvi Ukrainy: nauk.-prakt. posib.* [Judicial Expertise in the Proceedings of Ukraine: Sciences. Pract. manual] / za zah. red. V. H. Honcharenka, I. V. Hory. K.: Yuryнком Inter, 2015. 504 s. 6. *Pro sudovu ekspertyzu: Zakon Ukrainy* [On judicial expertise: The law of Ukraine] No. 4038-XII vid 25.02.1994 r. iz zminamy ta dopovnenniamy. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4038-12>. 7. *Sudova bukhhalterska ekspertyza: Navchalnyi posibnyk dlia studentiv vyshchyykh navchalnykh zakladiv.* [Judicial Accounting Examination: A Manual for Students at Higher Educational Institutions] / Za red. M. D. Korinka. K.: Vydavnytstvo TOV «Typohrafiia«Kliaksa», 2012. 432 s. 8. *Osnovy sudovoi ekspertyzy: navchalnyi posibnyk dlia fakhivtsiv, yaki maiut namir otrymaty abo pidtverdity kvalifikatsiiu sudovoho eksperta* [Fundamentals of forensic examination: a training manual for specialists who intend to obtain or confirm the qualifications of a judicial expert] / avt. uklad. L. M. Holovchenko, A. I. Lozovyi, Simakova-Yefremian ta in. Kh.: Pravo, 2016. 928 s. 9. Bilukha M. T. *Sudovo-bukhhalterska ekspertyza: pidruchnyk.* [Forensic Accounting Examination: Textbook] K.: Vydavnycha kompaniia «Volia», 2004. 656 s.

*Датанадходження: 23.04.2018 р.*