

МЕТОДИ, СПОСОБИ ТА ПРИЙОМИ, ЯКІ ВИКОРИСТОВУЮТЬСЯ ПРИ ПРОВЕДЕННІ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНИХ ЕКСПЕРТИЗ

Ієрархічність системи економічних наук свідчить про те, що поняття «економічна експертиза» є достатньо загальним. Питання, які ставляться на вирішення економічної експертизи потребують знань як у галузі спеціальних економічних наук (бухгалтерського обліку, оподаткування, фінансів та кредиту, економіки праці тощо) так і знань особливостей економіки окремих галузей господарювання (промисловості, сільського господарства, будівництва, сфери послуг та ін.).

Зміст спеціальних економічних знань складають загальна теорія бухгалтерського, податкового обліку і фінансової звітності, галузеві види обліку, прийоми аналізу фінансово господарської діяльності підприємств, а також суміжні з бухгалтерським обліком галузі знань (бюджетної сфери, кредитно – банківських відносин, оподаткування). Особливістю

НАЛІС

Про державну реєстрацію чотирьох проведення
судових експертиз
Зареєстровано в Міністерстві юстиції України

03

03

2019р.

Реєстраційний код

110008

спеціальних економічних знань є те, що на відміну від інших спеціальних знань вони в значній мірі є знаннями нормативно – правових положень і правил, встановлених законодавчими і нормативними актами.

Судово – економічна експертиза ґрунтується на дослідженні слідів відображення і закономірності утворення в документах інформації щодо господарської та фінансово-економічної діяльності підприємств і організацій всіх форм власності.

Предмет судово-економічної експертизи – це встановлювані на підставі застосування спеціальних знань у галузі економіки фактичні дані (обставини) справи про відображену в документах інформацію щодо економічної діяльності (господарських операцій, фінансового стану, бухгалтерського та податкового обліку тощо) суб'єктів економічних відносин з метою вирішення завдань, поставлених органом

3
(особою), який призначив експертизу (залучив експерта), або в порядку експертної ініціативи.

Об'єктами судово-економічної експертизи є:

а) первинні і зведені документи (накладні; податкові накладні; акти прийому – передачі; касові ордери; платіжні доручення; чеки; квитанції; платіжні відомості; митні декларації (ВМД); інвентаризаційні описи тощо);

б) облікові реєстри (головні книги; касові книги; журнали – ордери; відомості аналітичного обліку; картки складського обліку; реєстри податкових накладних тощо);

в) бухгалтерська, фінансова, податкова і статистична звітність (товарні звіти матеріально – відповідальних осіб; касові звіти; авансові звіти; баланс; звіт про фінансові результати; звіт про рух грошових коштів; звіт про власний капітал; податкові декларації тощо).

У якості джерел інформації (крім безпосередніх об'єктів, при дослідженні можуть використовуватися інші матеріали справи, до яких відносяться:

- а) акти ревізій, документальних перевірок діяльності підприємств;
- б) протоколи допитів, свідчення звинувачених і свідків;
- в) висновки експертів інших спеціальностей;
- г) протоколи виїмок і ін.

Якщо ведення бухгалтерського та податкового обліку здійснювалось в електронно-обчислювальному вигляді, експерту надаються регістри бухгалтерського та податкового обліку у роздрукованому вигляді, обов'язково завірені в установленому порядку. Додатково вони можуть бути надані на вимогу експерта на електронних носіях інформації.

У разі потреби для визначення, які саме документи слід надати експерту на дослідження в

5
кожному конкретному випадку, доцільно отримати консультацію експерта-економіста.

Для проведення дослідження необхідно надати оригінали документів або належним чином завірені їх якісні копії.

Документи мають бути систематизованими в хронологічному порядку (за відповідними періодами), підшитими, прошнурованими та пронумерованими.

Завдання судово-економічної експертизи.

Економічна експертиза включає: дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності; дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій; дослідження документів фінансово-кредитних операцій.

Основними завданнями експертизи документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності є:

- визначення документальної обґрунтованості розміру нестачі або надлишків товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, періоду і місця їх утворення;

- визначення документальної обґрунтованості оформлення операцій з одержання, зберігання, виготовлення, реалізації товарно-матеріальних цінностей, у тому числі грошових, основних засобів, надання послуг;

- визначення документальної обґрунтованості відображення в обліку грошових коштів, цінних паперів;

- визначення документальної обґрунтованості відображення в обліку операцій з нарахування та виплати заробітної плати, інших виплат;

- установлення відповідності чинному законодавству відображення в податковому обліку доходів та витрат за фінансово-господарськими операціями, що підлягають оподаткуванню податком на прибуток;

7
- визначення відповідності чинному

законодавству відображення в податковому обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість.

Якщо експертиза призначається з метою перевірки висновків документальної ревізії, у документі про призначення експертизи (залучення експерта) зазначається, які саме висновки і з яких причин викликають сумнів (суперечать іншим матеріалам справи, непереконливо обґрунтовані фінансовими інспекторами тощо).

Основними завданнями експертизи документів про економічну діяльність підприємств і організацій є:

- визначення документальної обґрунтованості, аналізу показників фінансового стану (платоспроможності, фінансової стійкості, прибутковості тощо);

- визначення документальної обґрунтованості та аналізу витрат і цін як чинників фінансової стабільності, безбитковості;

визначення документальної обґрунтованості розрахунків при приватизації та оренді відповідно до чинних методик оцінки вартості майна, що приватизується, та інші питання, пов'язані з приватизацією, банкрутством підприємств;

- визначення документальної обґрунтованості розрахунків частки майна при виході учасника зі складу засновників;

- визначення документальної обґрунтованості розрахунків втраченого заробітку (від несвоєчасної виплати компенсації заподіяної шкоди при втраті працездатності і в інших випадках);

- визначення документальної обґрунтованості цільового витрачання бюджетних коштів;

- визначення документальної обґрунтованості розрахунків втраченої вигоди.

Основними завданнями експертизи документів фінансово-кредитних операцій є:

9

- визначення документальної обґрунтованості оформлення банківських операцій з відкриття рахунків, руху грошових коштів на рахунках;

- визначення документальної обґрунтованості оформлення та відображення в обліку операцій з видачі, використання та погашення кредитів;

- визначення документальної обґрунтованості оформлення та відображення в обліку банків їх фінансово-господарської діяльності;

- визначення відповідності чинному законодавству відображення фінансово-господарських операцій банків вимогам нормативних актів з ведення обліку і подання звітності;

- визначення документальної обґрунтованості відображення фінансово-господарських операцій щодо нарахування та

сплати банками податків та їх відповідність даним обліку та звітності, чинному законодавству.

Методи судово-економічної експертизи.

Загальним методом судово-економічної експертизи є сукупність способів і прийомів, які застосовуються експертом при дослідженні документів бухгалтерського, податкового обліків, фінансової звітності і інших матеріалів.

При проведенні експертного дослідження і дачі висновку, експерт-економіст використовує не тільки спеціальні знання по теорії і практиці бухгалтерського, податкового обліків, але і значною мірою використовує логіку як науку про закони мислення, які ведуть до істини. Закони логіки використовуються експертом не тільки в процесі дослідження, але і в завершальній фазі експертизи – складання висновку, яке повинне бути логічно обґрунтованим і суворо послідовним.

Процес проведення дослідження є складним комплексом дій, що складаються з отримання за допомогою певних прийомів необхідних

11
початкових даних, перевірки їх, виявлення суперечностей досліджуваних даних з іншими матеріалами справи, встановлення причинного зв'язку між ними і зрештою – встановлення істини.

Для судово-економічної експертизи, як і для інших галузей знань, загальним методом пізнання є діалектичний метод. Застосування діалектичного методу є творчим процесом, що вимагає глибоких спеціальних знань у області бухгалтерського обліку і розуміння специфіки предмету судово-економічної експертизи.

Аналізуючи, узагальнюючи і оцінюючи обліково-звітні дані, експерт-економіст, перш за все встановлює факти, які служать початковим матеріалом для подальшого визначення внутрішнього зв'язку між ними, їх суть і значення.

Тільки після вивчення матеріалів справи і їх аналізу експерт визначає напрямок дослідження і вибирає той або інший практичний прийом, який найкращим чином дозволить одержати конкретні

дані, які дозволяють обґрунтувати зроблені висновки з поставлених на вирішення експертизи питань.

При цьому, експерт аналізує операцію, відображену в первинних документах, облікових регістрах, фінансовій звітності, перевіряє її відповідність вимогам бухгалтерського, податкового обліку, нормативним документам, проводить арифметичну перевірку. Висновки, які зроблені експертом при дослідженні повинні бути засновані на достовірних облікових даних.

Для забезпечення повноти дослідження господарських операцій, предмету судово-економічної експертизи необхідно в сукупності використовувати методи економічного аналізу.

У експертній практиці застосовуються наступні методи економічного аналізу: - горизонтальний (періодичний) аналіз; вертикальний (структурний) аналіз; трендовий аналіз; аналіз відносних показників (коефіцієнтів); порівняльний аналіз.

Спеціальними методами, які накопичені експертною практикою і розроблені теорією судової бухгалтерії є документальна перевірка, зіставлення документів, моделювання. Використання методів в сукупності із спеціальними способами і прийомами дозволяє експерту всесторонньо і якнайповніше проводити дослідження.

Систему методів, способів і прийомів проведення судово-економічних досліджень подано на рисунку 1.1

Документальна перевірка.

Основними прийомами методу документальної перевірки є:

- 1) перевірка правильності і обґрунтованості складання первинної документації господарських операцій;
- 2) перевірка правильності і обґрунтованості відображення господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку;

3) перевірка правильності відображення операцій способом подвійного запису (складання бухгалтерських проводок);

4) перевірка відповідності проведених операцій вимогам нормативних документів.

Метод документальної перевірки включає три способи перевірки документів: по формі, арифметичну і нормативну.

Перевірка документів і записів по формі полягає у встановленні правильності заповнення реквізитів документів відповідно до вимог нормативних документів.

Арифметична перевірка документів полягає у встановленні правильності арифметичних підрахунків, виведених підсумків і таксування.

Нормативна перевірка документів дозволяє встановити відповідність відображення господарських операцій у бухгалтерському, податковому обліку та фінансовій звітності підприємств чинним нормативним актам.

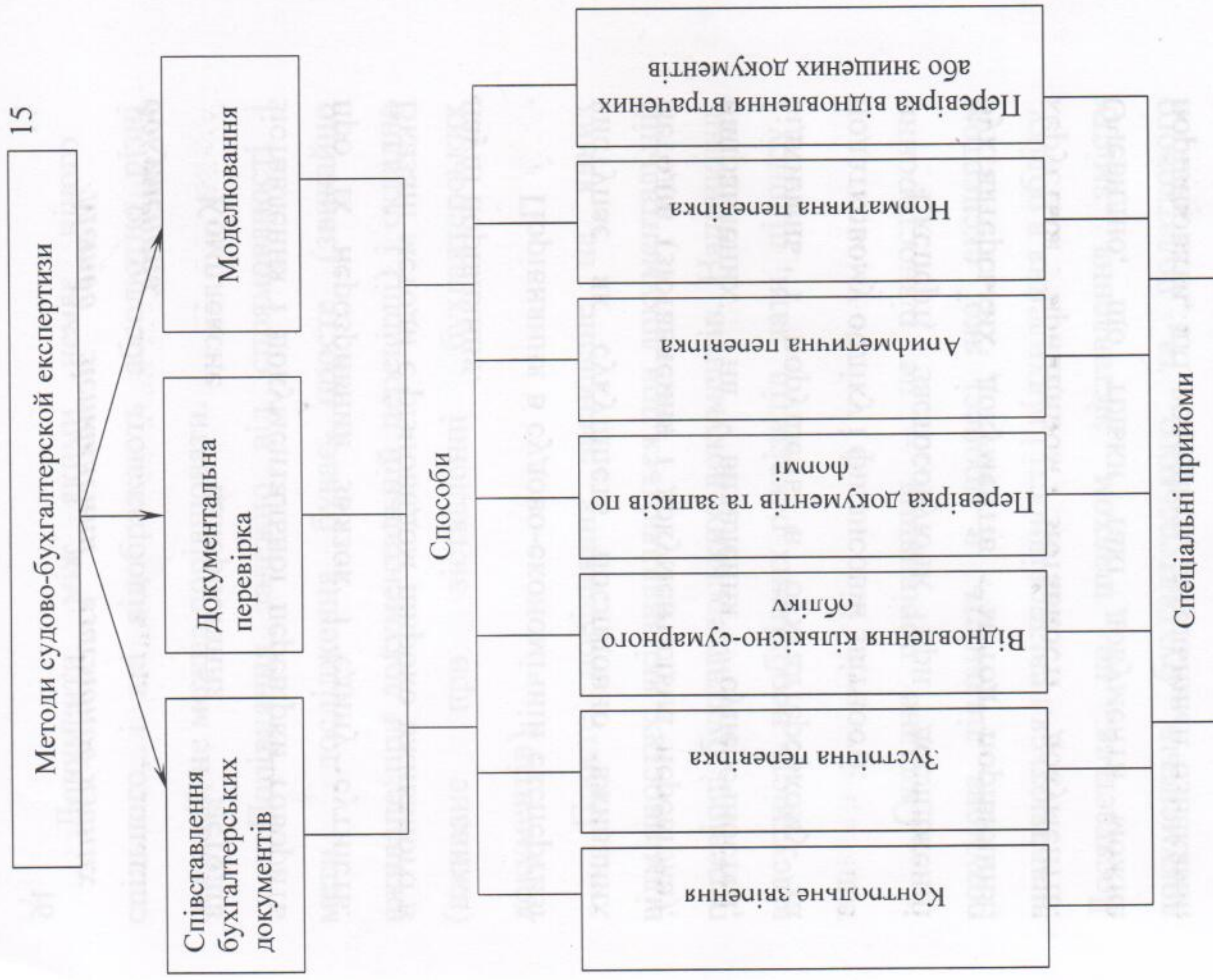


Рис. 1.1 Схема системи методів, способів і прийомів економічних досліджень.

Метод зіставлення взаємопов'язаних документів.

Комплексне використання методів зіставлення і документальної перевірки говорить про їх нерозривний зв'язок і єдину сутність. Вказані методи є різновидом широко вживаного в науці порівняння.

Порівняння в судово-економічній експертизі виступає як сукупність послідовно вживаних методів (зіставлення і документальна перевірка), направлених на виявлення суперечностей, відхилень і порушень в бухгалтерському та податковому обліку і фінансовій звітності.

Експерт, застосовуючи при дослідженні бухгалтерських документів метод порівняння, керується принципом зіставності документів. Очевидно, що тільки такі документи можна порівнювати, які володіють загальними ознаками, тобто зв'язані єдністю відображення якої-небудь господарської операції, мають однакові реквізити і

Т.Д.

Документи, між якими немає нічого спільного, і які відображають абсолютно різні операції, не можна порівнювати.

Порівняння залежно від спрямованості і мети дослідження буває просте (звичайно вживане при документальній перевірці) і складне (вживане при зіставленні бухгалтерських документів).

Просте порівняння засноване на явних відмінностях, які виявляються при документальній перевірці бухгалтерських документів. Наприклад, відсутність необхідних реквізитів, дати, підпису і т.д.

Складне порівняння – це різностороння розумова діяльність, в процесі якої експертом виявляються невідповідності і відхилення в обліку. Досягається це шляхом зіставлення змісту документів бухгалтерського та податкового обліку з вимогами нормативних документів по бухгалтерському обліку та оподаткуванню.

Т.Д.

Облікові реєстри та зведені бухгалтерські документи мають різну побудову та взаємозв'язок показників. Основна вимога, яка ставиться до них, - правильність та своєчасність їх заповнення, відповідність записів у них даним первинних документів. Встановлення правильності заповнення облікових реєстрів є частиною документальної перевірки.

Методом зіставлення дані первинних документів зіставляються з даними облікових реєстрів.

Як способи дослідження документальних даних виділяються зустрічна перевірка документів, взаємний контроль, відновлення кількісно-сумового обліку, контрольне звірення даних про рух товарно-матеріальних цінностей.

Кожний з цих способів включає велику кількість прийомів, яка з розвитком теорії і практики судово-економічної експертизи безперервно зростає.

Види прийомів зіставлення документів.

Зіставлення інформації і даних, що містяться в різних примірниках одного і того ж документа. Найбільше в практичній діяльності вказаний прийом використовується при зіставленні накладних на відпуск товарів (продукції), які складаються в двох примірниках. Вказаний прийом зіставлення документів дозволяє встановити дійсні об'єми (кількість, якість, ціна) проведених господарських операцій і суб'єктів, які здійснили ці операції.

Зіставлення даних, які містяться в накладних і інших документах, що відображають надходження товарно-матеріальних цінностей, з даними, які містяться в документах організації, що здійснюють перевезення товарів (продукції), а також даними про оплату вказаних послуг. Застосовуючи даний прийом зіставлення документів можливо встановлення фактів використання кільका разів первинних документів для оприбуткування матеріальних цінностей. Це означає, що можуть бути