

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ**

**ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ВНУТРІШНІХ СПРАВ**

**ФАКУЛЬТЕТ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ ДЛЯ ПІДРОЗДІЛІВ  
КРИМІНАЛЬНОЇ ПОЛІЦІЇ**

Кафедра цивільного права та процесу

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ**

**з дисципліни «СУДОВА БУХГАЛТЕРІЯ»**

Для здобувачів вищої освіти 4-го  
та 5-го курсу ФПФОДР та ФЗН  
ПП НП ПОЗН

**Дніпро – 2016**

Конспект лекцій з навчальної дисципліни «Судова бухгалтерія» для здобувачів вищої освіти 4-го та 5-го курсу ФПФОДР та ФЗН ПП НІІ ПОЗН. - Дніпро: Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ, 2016 – 45 с.

**Укладачі:**

**Коваленко А.В.** – завідувач кафедри цивільного права та процесу ФПФПКП Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ;

**Фурса В.В.** – викладач кафедри цивільного права та процесу ФПФПКП Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ

**РЕЦЕНЗЕНТИ:**

**Іванова М.І.** – доцент кафедри менеджменту виробничої діяльності Державного ВНЗ «Національний гірничий університет» кандидат економічних наук, доцент.

**Легеза Ю.О.** – доцент кафедри цивільного, господарського та екологічного права ДВНЗ «Національний гірничий університет», кандидат юридичних наук, доцент.

Конспект лекцій обговорений та схвалений на засіданні кафедри цивільного права та процесу факультету підготовки фахівців для підрозділів кримінальної поліції  
“08” серпня 2016 р.,  
протокол № 1

## **ПРЕДМЕТ, МЕТОД, ЗАВДАННЯ ТА СТРУКТУРА СУДОВОЇ БУХГАЛТЕРІЇ. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ**

(2 години)

### **ПЛАН ЛЕКЦІЇ:**

1. Предмет, метод, завдання та структура судової бухгалтерії.
2. Поняття господарського обліку. Предмет та метод бухгалтерського обліку.
3. Балансове узагальнення. Зміни в балансі під впливом господарських операцій.
4. Система рахунків бухгалтерського обліку та метод подвійного запису.

### **РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:**

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” № 996-ХІУ.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затв. Міністерством фінансів України; Наказ від 30 листопада 1999р. № 291.
3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку в Україні. Наказ Міністерства фінансів України від 31.03.99р. № 87.
4. Наказ Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87 “Про затвердження п’яти положень (стандартів) бухгалтерського обліку”.
5. Камлик М.І. Судова бухгалтерія. Підручник.-К.: Атіка, 2007.
6. Васюта-Беркут О.І. та ін. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посіб. / Васюта-Беркут О.І., Шепітко Г.Ф., Ромашевська Н.О. /За заг. ред. В.Б. Захожая. – К.: МАУП, 2001.
7. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку. - К., 2000.
8. Завгородній В.П., Савченко В.Н. Бухгалтерський облік, контроль, аудит в умовах ринку. – К.: Бліц-інформ, 2005.
9. Горелкин В.Г., Головкин Т.В., Аксимова А.Б. Первичная документация и ведение учетных регистров. – К.: Вища шк., 2002.
10. Толкаченко А.А., Харабет К.В. Судебная бухгалтерия. – М.: Норма, 2005. – 288 с. – (Краткие учебные курсы юридических наук).
11. Судова бухгалтерія: Підручник \ В.М.Глібко, О.П.Бушан. – К.: Хрінком Інтер, 2004. – 224 с.
12. Живко З.Б. Судова бухгалтерія: Навально-методичний посібник. – К.: Атіка, 2007. – 344 с.

## МЕТА ЛЕКЦІЇ:

Ознайомитися з основами бухгалтерського обліку в Україні, з його організацією та веденням. Вивчити визначення видів господарського обліку: оперативного, статистичного та бухгалтерського. Вивчити визначення предмету та методів бухгалтерського обліку, тому що вони входять до складу методів проведення судово-економічної експертизи. Ознайомлення та вивчення облікових документів та форм бухгалтерського обліку, їх класифікацію. Ознайомитися зі слідоутворенням економічних (корисливих) злочинів в первинних та зведених бухгалтерських документах, в облікових регістрах і документах звітності. Запам'ятати, що відповідальність за організацію і ведення бухгалтерського обліку у суб'єктів господарювання належить власникам або особам ними уповноважених. Знати що відноситься до фінансового обліку і до податкового обліку; порядок складання фінансової і податкової звітності; які нормативно-законодавчі документи регламентують ведення фінансового і податкового обліку. Ознайомитися з характеристикою бухгалтерського балансу і як господарські операції змінюють його статті. Вивчити визначення синтетичного і аналітичного бухгалтерського обліку; синтетичних і аналітичних бухгалтерських рахунків; активних, пасивних і активно-пасивних бухгалтерських рахунків по відношенню до Балансу, а також використання даних, які в них відображені, при розкритті та розслідуванні економічних злочинів. Вивчити метод бухгалтерського обліку – інвентаризація, як метод фактичного контролю, по матеріалам якої здійснюється кримінальне провадження. Ознайомитися із способами виправлення помилок у бухгалтерському обліку; зі складанням наказу про облікову політику підприємства; зі структурою національних П(с)БО. Одержання вищевказаних знань, дасть можливість використовувати спеціальні економічні(бухгалтерські) знання в повсякденній правоохоронній діяльності.

## ВСТУП

Радикальні реформи, пов'язані з переходом України до ринкових відносин, призвели до зростання правопорушень у економічній сфері. Відповідно до чинного законодавства всі операції, з яких складається господарська діяльність будь-якого підприємства, мають знаходити своє відображення у бухгалтерському обліку. Відповідно до законодавства України бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, що ведеться кожним підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності повинні ґрунтуватися на даних бухгалтерського обліку. Основними джерелами інформації під час розслідування економічних злочинів і вирішення господарських спорів в суді є дані первинних облікових документів, записи в регістрах бухгалтерського обліку, а також фінансова звітність підприємств, яка складається на підставі цих документів і записів.

## **I. ПРЕДМЕТ, МЕТОД, ЗАВДАННЯ ТА СТРУКТУРА СУДОВОЇ БУХГАЛТЕРІЇ.**

Судова бухгалтерія – це спеціальна комплексна дисципліна, щ досліджує теоретичні та практичні питання використання спеціальних економічних і бухгалтерських знань в конкретних галузях юридичної практики.

**Предметом** судової бухгалтерії є негативні зміни в господарській діяльності підприємств та організацій, викликані будь-якими деструктивними чинниками. Дисципліна розробляє спеціальні прийоми виявлення негативних явищ, методик використання економічних і бухгалтерських знань у слідчій та судовій практиці.

Методологічною базою судової бухгалтерії є діалектичний метод пізнання.

Необхідність вивчення судової бухгалтерії правоохоронцями визначається тим, що економіко-правова інформація, безумовно, може бути використана для:

- оцінки стану оперативної обстановки на об'єктах оперативного обслуговування;
- визначення об'єктів першочергового оперативного обслуговування;
- організації і проведення оперативно-розшукових та профілактичних заходів;
- прийняття управлінських рішень;
- цілеспрямованої роботи з джерелами оперативної інформації;
- своєчасного виявлення й всебічного розслідування корисливих злочинів, які скоюються на підприємствах будь-яких форм власності.

Судову бухгалтерію як комплексну дисципліну структурно можна поділити на три частини.

Судова бухгалтерія має своїм завданням вивчення та усунення деструктивних відхилень у господарській практиці, пов'язаних з економічними злочинами, господарськими правопорушеннями, недоліками в господарській діяльності тощо.

### **ВИСНОВКИ З ПЕРШОГО ПИТАННЯ:**

Вивчення даного питання дає знання предмету бухгалтерського обліку – господарських операцій (подій), що викликають зміни у структурі активів і зобов'язань, у власному капіталі підприємства, стану та використання ресурсів підприємства у процесі його діяльності; дає знання методів одержання облікових показників про об'єкти обліку – документації, бухгалтерських рахунків, подвійного запису в бухгалтерському обліку, інвентаризації (методу фактичного контролю), оцінці, калькуляції, балансу та звітності; дає знання бухгалтерського балансу – звіту про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал; дає знання системи бухгалтерських рахунків, як способу поточного відображення, економічного групування й оперативного контролю за активами, зобов'язаннями та власним капіталом.

## **II. ПОНЯТТЯ ГОСПОДАРСЬКОГО ОБЛІКУ. ПРЕДМЕТ ТА МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.**

*Господарський облік* - це кількісне відображення та якісна характеристика господарської діяльності з метою контролю й управління нею; здійснення ефективної господарської діяльності, обліку результатів роботи, контролю за ходом виробництва.

Отже, облік – це насамперед кількісний відбиток і вимір господарських явищ. Господарська діяльність та процес виробництва, виходячи з різноманітності їхньої суті, потребують наявності різних вимірників для кількісного відображення.

У повсякденній практиці застосовують три види вимірників: натуральні, трудові і грошові.

*Статистичний облік* - це планомірне збирання й вивчення інформації, яка характеризує кількісну сторону суспільних явищ з метою розкриття їх якісної своєрідності.

*Оперативний облік (внутрішньогосподарський, управлінський)* - це спосіб спостереження і контролю за окремими операціями та процесами з метою управління ними. Він здійснюється безпосередньо на робочому місці (цех, склад тощо). Мета управлінського обліку – швидке одержання інформації про хід виробництва, реалізації продукції (робіт, послуг).

*Бухгалтерський облік* - це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Як і будь-який вид діяльності, він може бути охарактеризований за допомогою її об'єкта, предмета, методу, а також суб'єктів, що здійснюють цю діяльність. Господарські кошти та їх джерела, господарські процеси і фінансові результати діяльності організацій виступають як конкретні об'єкти бухгалтерського обліку.

### **ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ:**

Визначено предмет, об'єкти та методи бухгалтерського обліку; дано визначення господарського обліку та його складових: оперативного, статистичного, бухгалтерського обліку; визначено зміст кожного елементу методу бухгалтерського обліку; визначено методи практичної діяльності щодо використання економічної інформації в правоохоронній діяльності.

## **III. БАЛАНСОВЕ УЗАГАЛЬНЕННЯ. ЗМІНИ В БАЛАНСІ ПІД ВПЛИВОМ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ.**

*Бухгалтерський баланс* – це спосіб економічного групування та узагальненого відображення у грошовій оцінці стану господарських засобів і джерел їх утворення на певну дату.

Види бухгалтерського балансу:

1. *вступний* складається на початку діяльності підприємства;
2. *періодичний* складається протягом календарного року за звітний період;

3. *річний* відображає стан капіталу підприємства розміщеного в активах і пасивах на початок наступного року а також результати діяльності за попередній рік;
4. *об'єднувальний* складається в разі злиття кількох підприємств;
5. *розподільний* складається при реструктуризації великих підприємств;
6. *санований* призначений для коригування контрактивних та контрпасивних статей балансу;
7. *ліквідаційний* складається в разі ліквідації підприємства, яке має статус юридичної особи;
8. *зведений* складається на підприємстві, до складу якого входять реструктуризовані підприємства чи господарства, виділені на самостійний баланс;
9. *консолідований* передбачає включення до його складу всіх підприємств однієї компанії, фірми, концерну з правом юридичної особи.

*Стаття балансу* – це показник, який відображає величину певного економічного однорідного виду засобів, джерел їх утворення та коштів у грошовому вираженні на певну дату. Грошове вираження називається *оцінкою статті*. Статті балансу, складені за певною системою відповідно до чинного законодавства, поєднують у розділи активу та пасиву.

**Актив** показує склад, розміщення, ступінь рухомості майна, предметний стан майна підприємства (ступінь ліквідності, можливість мобілізувати засоби (активи), які є в наявності для оплати боргів (пасивів) у встановлені строки).

**Пасив** джерела формування і цільове призначення однієї і тієї ж сукупності коштів, які має в своєму розпорядженні організація на момент складання балансу. Актив і пасив мають власну структуру в них можуть розрізнятися розділи, а також статті або, як їх іноді називають, "балансові рахунки". Ці положення універсальні, однак кількість і зміст статей балансу для різних організацій можуть бути неоднакові.

### **ВИСНОВКИ З ТРЕТЬОГО ПИТАННЯ:**

Визначено склад бухгалтерського балансу та його види; визначено зміни в балансі на основі господарських операцій.

## **IV. КЛАСИФІКАЦІЯ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА МЕТОД ПОДВІЙНОГО ЗАПISУ.**

Правильне використання в обліку тих чи інших рахунків, уміння аналізувати відображенні на них господарські операції багато в чому залежить від чіткого уявлення про їх економічний зміст, призначення та структуру. Тому виникає необхідність класифікувати їх за різними ознаками.

За призначенням та структурою розрізняють рахунки для обліку господарських ресурсів і джерел їх формування та рахунки для обліку господарських процесів.

Серед рахунків, що відображають облік господарських засобів та їх джерел, виділяють **основні** та **регулюючі**.

### **I. Основні рахунки** поділяються на:

а) *Інвентарні рахунки*, призначені для обліку й контролю за станом і рухом матеріальних цінностей. “Основні засоби”, “Виробничі запаси”.

б) *Грошові рахунки* відображають готівку в касі та грошові кошти підприємства на рахунку в банках, (вони бувають тільки активними).

в) *Рахунки капіталу та зобов'язань* призначені для обліку джерел господарських ресурсів, виділених підприємству для здійснення господарської діяльності. “Пайовий капітал”, “Нерозподілений прибуток”, “Страхові резерви”. Усі ці рахунки є пасивними.

г) *Розрахункові рахунки* призначені для обліку розрахунків з різними підприємствами та особами. Розрахункові рахунки бувають активним, пасивними й активно-пасивними. До активних належать “Розрахунки з підзвітними особами”. До пасивних розрахункових рахунків належать “Розрахунки по оплаті праці”, “Розрахунки з постачальниками”, тощо. До активно-пасивних відносять “Розрахунки з дебіторами і кредиторами”.

**II. Регулюючі рахунки** призначені для уточнення та коректування оцінки засобів або джерел їх формування в поточному обліку. Таким рахунком, наприклад, є пасивний “Знос необоротних активів”.

### **ВИСНОВКИ З ЧЕТВЕРТОГО ПИТАННЯ:**

Визначена класифікація бухгалтерських синтетичних і аналітичних рахунків: активних, пасивних, активно-пасивних, синтетичних, аналітичних, субрахунків, балансові, позабалансові; дано визначення кореспонденції рахунків (бухгалтерської проводки) та методу подвійного запису; визначені взаємозв'язки між бухгалтерськими рахунками та їх вплив на статті балансу.

### **ВИСНОВКИ З ТЕМИ:**

- знати визначення предмету бухгалтерського обліку, методам відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку;
- вивчити як господарські операції діють на зміни в статтях балансу;
- визначити об'єкти бухгалтерського обліку;
- знати визначення та склад оперативного, статистичного та бухгалтерського обліку;
- знати склад бухгалтерського балансу, склад бухгалтерського рахунку;
- знати зміст кожного елементу методу бухгалтерського обліку;
- знати методи практичної діяльності щодо використання економічної інформації в правоохоронній діяльності;
- визначити класифікацію бухгалтерських синтетичних і аналітичних рахунків: активних, пасивних, активно-пасивних, синтетичних, аналітичних, субрахунків, балансові, позабалансові;



## МЕТОДИЧНІ ПОРАДИ ЩОДО ПІДГОТОВКИ ДАНОЇ ТЕМИ

**Ключові слова та поняття:** судова бухгалтерія, господарська операція, господарський облік, балансове узагальнення, рахунки бухгалтерського обліку, метод подвійного запису.

### Питання для самостійної роботи:

1. Нормативно-правове регулювання курсу “Судова бухгалтерія”.
2. Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
3. Особливості організації та ведення бухгалтерського обліку в Україні.
4. Класифікація бухгалтерських рахунків синтетичного і аналітичного бухгалтерського обліку.
5. Дати визначення та приклади кореспонденції бухгалтерських рахунків.

### Контрольні питання:

1. Судова бухгалтерія, її призначення та структура.
2. Дати визначення господарського обліку та його складових.
3. Що є об’єктом та предметом бухгалтерського обліку?
4. Назвіть елементи методу бухгалтерського обліку.
5. Зміни в балансі під впливом господарських операцій.
6. Що відображається в плані рахунків бухгалтерського обліку?
7. Що регулює організацію та ведення бухгалтерського обліку в Україні.
8. Назвати законодавчі документи які регулюють складання фінансової та складання податкової звітності.
9. Дати визначення кожному спеціальному методу бухгалтерського обліку: документація, бухгалтерський рахунок, подвійний запис, калькуляція, інвентаризація, баланс, оцінка, звітність.
10. Дати характеристику кореспонденції бухгалтерських рахунків

## **ТЕМА № 2 ПЕРВИННІ БУХГАЛТЕРСЬКІ ДОКУМЕНТИ СИНТЕТИЧНИЙ ТА АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІКИ, ЇХ ВІДНОСИНИ І ВЗАЄМНІ ЗВ'ЯЗКИ**

(4 години)

### **ПЛАН ЛЕКЦІЇ:**

1. Первинні бухгалтерські документи і методи їх дослідження. Складання бухгалтерських документів їх зберігання, втрата та знищення. Класифікація облікових документів.

2. Форми і етапи облікової роботи. Синтетичний і аналітичний облік, їх взаємні зв'язки. Використання показників і даних аналітичного обліку в юридичній практиці.

3. Методи документального аналізу: формально-правової перевірки документів; перевірки достовірності відображених у документах обставин; перевірки стану і результатів виробничої і фінансової діяльності.

4. Використання матеріалів інвентаризації, прийомів та методів фактичного контролю при розслідуванні корисливих злочинів.

5. Використання облікових документів при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів по розкраданню та зловживанню при здійсненні операцій з грошовими коштами.

6. Використання облікових документів при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів по розкраданню та зловживанню при здійсненні операцій з матеріальними ресурсами.

### **РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:**

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996-ХІУ.

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затв. Міністерством фінансів України; Наказ від 30 листопада 1999р. № 291.

3. Васюта-Беркут О.І. та ін. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посіб. / О.І. Васюта-Беркут, Г.Ф.Шепітко, Н.О. Ромашевська; За заг. ред .В.Б. Захожая. – К.: МАУП, 2001. – 176с.: іл.-Бібліогр.: с.170.

4. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку. - К., 2000

5. Грабова Н.В. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посіб/ За ред. М.В. Кужельного. – 5-те вид., перероб. і доп.-К.:АСК,2003.

6. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності: Навч. посіб. 3-те вид., перероб. і доп. – К.: АСК, 2001.

7. Завгородній В.П., Савченко В.Н. Бухгалтерський облік, контроль, аудит в умовах ринку. – К.: Бліц-інформ, 2003.

8. Горелкин В.Г. Головка Т.В., Акимова А.Б. Первичная документация и ведение учетных регистров. – К.: Вища шк., 2002.

9. Живко З.Б. Судова бухгалтерія: Навчально-методичний посібник. – К.: Атака, 2007. – 344 с.

### **МЕТА ЛЕКЦІЇ:**

Ознайомитися та вивчити основні положення Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Запам'ятати, що бухгалтерський облік є головним видом господарського обліку, він є обов'язковим і ведеться кожним підприємством; фінансова, податкова, статистична та інші види звітності повинні ґрунтуватися на даних бухгалтерського обліку. Вивчити визначення предмету та методів бухгалтерського обліку. Засвоїти, що відноситься до необоротних і оборотних активів та джерел їх формування; до поточних та довгострокових зобов'язань; до складу власного капіталу. Знати визначення господарських процесів: процесу виробництва, постачання та реалізації. Вивчити елементи методу бухгалтерського обліку. Ознайомитися зі складом фінансової звітності. При вивченні складу фінансової звітності, необхідно засвоїти як господарські операції змінюють стан відображення фінансового стану господарюючого суб'єкту. Засвоїти яким чином проводяться записи в синтетичному та аналітичному бухгалтерському обліку, що відображається на активних, пасивних і активно-пасивних бухгалтерських рахунках. Засвоїти класифікацію облікових документів та форм бухгалтерського обліку. Ознайомитися зі способами виправлення помилок при виконанні записів у бухгалтерському обліку; зі складанням наказу про облікову політику підприємства.

### **ВСТУП**

Засоби підприємства, стан майна, капіталу, зобов'язання та фінансові результати в процесі його діяльності перебувають у безперервному русі й змінах. Господарські процеси складаються з відповідних дій, які називаються господарськими операціями. Для одержання інформації про діяльність підприємства, про зміни у засобах, викликані господарськими процесами, необхідно реєструвати кожен господарську операцію. Така реєстрація здійснюється за допомогою документів шляхом суцільного і безперервного документування. Первинні документи є письмовим свідомством підтвердження господарської операції і мають юридичне значення як доказ законності її здійснення та правильності записів у регістрах бухгалтерського обліку.

Бухгалтерські записи, незалежно від змісту господарських операцій, ведуться в хронологічній послідовності. Далі здійснюється економічне групування господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку, тобто систематизація записів на синтетичних і аналітичних рахунках

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності підприємства (незалежно від форм власності) проводять інвентаризацію активів, майна, коштів, незавершеного виробництва, фінансових зобов'язань, розрахунків та інших статей балансу. Метою проведення інвентаризації є

визначення відповідності фактичних даних про стан засобів та їх джерел обліковим даним, тобто записам у рахунках бухгалтерського обліку.

## **I. ПЕРВИННІ БУХГАЛТЕРСЬКІ ДОКУМЕНТИ ТА МЕТОДИ ЇХ ДОСЛІДЖЕННЯ. СКЛАДАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ДОКУМЕНТІВ ЇХ ЗБЕРІГАННЯ, ВТРАТА І ЗНИЩЕННЯ. КЛАСИФІКАЦІЯ ОБЛІКОВИХ ДОКУМЕНТІВ.**

Первинні документи, у тому числі на паперових і електронних носіях інформації, для набуття ними юридичної сили повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа; код форми документа; дату і місце складання; зміст господарської операції; вимірювачі господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особисті підписи. Залежно від характеру господарської операції у первинних документах можуть бути наведені додаткові реквізити (номер документа, назва та адреса підприємства, печатка підприємства та інші).

Помилки у первинних документах виправляються коректурним способом: неправильний текст або сума закреслюється однією рисою так, щоб можна було прочитати виправлений текст, а зверху надписується правильний текст або сума; а також способом «червоного сторно» - неправильний запис записується червоним і поряд проводиться запис синім або другим кольором правильно. Виправлення повинні бути застережені надписом «виправлено» і підписом осіб, що підписали документ, із зазначенням дати виправлення.

Первинні документи, облікові реєстри, бухгалтерські звіти та баланси до передачі їх в архів повинні зберігатися в бухгалтерії у спеціальних приміщеннях або шафах під відповідальність особи, уповноваженої на це головним бухгалтером. Відповідальність за збереження первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів та балансів, оформлення та передачу їх у встановленому порядку до архіву несе головний бухгалтер.

Недоброякісні документи у свою чергу поділяють на *фіктивні, підроблені і безтоварні*.

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності підприємства (незалежно від форм власності) проводять **інвентаризацію активів, майна, коштів, незавершеного виробництва, фінансових зобов'язань, розрахунків та інших статей балансу**. Метою проведення інвентаризації є визначення відповідності фактичних даних про стан засобів та їх джерел обліковим даним, тобто записам у рахунках

### **ВИСНОВКИ З ПЕРШОГО ПИТАННЯ:**

визначено, що документи мають юридичне значення як доказ законності здійснення операції і правильності записів у реєстрах бухгалтерського обліку; згідно діючого законодавства документи, які відображають здійснені

господарські операції, повинні мати обов'язкові реквізити; визначено класифікацію документів; визначено, що рух документів у бухгалтерському обліку від моменту їх складання до здачі в архів називається документообігом; визначено, що вилучення працівниками правоохоронних органів облікових документів, облікових реєстрів, звітів та документів звітності у підприємств будь-яких форм власності здійснюється на підставі Кримінально-процесуального кодексу.

## **II. ФОРМИ І ЕТАПИ ОБЛІКОВОЇ РОБОТИ. СИНТЕТИЧНИЙ І АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК, ЇХ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК. ВИКОРИСТАННЯ ПОКАЗНИКІВ І ДАНИХ АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ В ЮРИДИЧНІЙ ПРАКТИЦІ.**

За способом групування та узагальнення облікових даних відокремлюють такі бухгалтерські рахунки: 1 порядку (синтетичні); 2 порядку (субрахунки); 3 порядку (аналітичні). Рахунки 1 та 2 порядків існують не самі собою, а лише при певних синтетичних рахунках. Тому рахунки всіх порядків взаємозалежні.

Рахунки, безпосередньо пов'язані з бухгалтерським балансом, називають *рахунками синтетичного обліку*. Вони ще є балансові рахунки, які узагальнюють облік господарської діяльності підприємств за економічно однорідними групами у грошовому вираженні. Ці рахунки відкривають відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку. Вони відображають рушення коштів і їх джерел в узагальненому вигляді і тільки в грошовому вираженні. Бланки, журнали і книги, де відкриваються такі рахунки, і узагальнюється накопичена в них інформація, називаються реєстрами синтетичного обліку. Прикладом таких реєстрів є Головна книга, а також що часто застосовується Оборотна відомість по синтетичних рахунках, яку називають оборотним балансом.

*Субрахунки* – це синтетичні рахунки 2 порядку. Наприклад: субрахунок “МШП на складі” пов'язана зі синтетичним рахунком 1 порядку 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”. Субрахунок дробить рахунок на частини.

Аналітичні рахунки дають змогу детально охарактеризувати засоби підприємства та їх джерела. За допомогою таких рахунків здійснюють *аналітичний облік*. Бланки, в яких ведуться рахунки аналітичного обліку, називають Регістрами аналітичного обліку. Це можуть бути спеціальні Відомості обліку, які відкривають щомісяця для кожного синтетичного рахунку, що деталізується, журналу-ордера, що виконують одночасно функцію синтетичного і аналітичного обліку, картки аналітичного обліку, оборотні відомості по аналітичних рахунках.

### **ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ:**

визначено які основи ведення синтетичного і аналітичного бухгалтерського обліку згідно чинного законодавства України; визначено

поняття синтетичного, аналітичного бухгалтерського рахунку та субрахунку і яким чином здійснюються на них записи в бухгалтерському та податковому обліку; дана класифікація бухгалтерських рахунків та бухгалтерських документів; визначено порядок використання даних синтетичного та аналітичного обліку в юридичній практиці; ; в даному питанні широко відображені методи відновлення бухгалтерського обліку і приведені приклади; визначено, що в період і після закінчення відновлення бухгалтерського обліку, спеціаліст-бухгалтер має можливість сформулювати рекомендації щодо усунення обставин, які призводять до корисливих злочинів.

### **ІІІ. МЕТОДИ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО АНАЛІЗУ: ФОРМАЛЬНО-ПРАВОВОЇ ПЕРЕВІРКИ ДОКУМЕНТІВ; ПЕРЕВІРКИ ДОСТОВІРНОСТІ ВІДОБРАЖЕНИХ У ДОКУМЕНТАХ ОБСТАВИН; ПЕРЕВІРКИ СТАНУ І РЕЗУЛЬТАТІВ ВИРОБНИЧОЇ І ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.**

У системі методів судової бухгалтерії документальний аналіз посідає особливе місце у зв'язку з обов'язковістю його застосування під час формування доказової бази в окремих кримінальних провадженнях.

Методи дослідження документів, застосовувані в документальному аналізі, відрізняються за своїм змістом, формами здійснення, об'єктом, предметом і завданнями дослідження, колом об'єктів перевірки, сферою застосування та іншими ознаками. **Виходячи з кола об'єктів перевірки, виділяють методи дослідження одного або кількох документів.**

*Методи документальної перевірки:*

Замасковані правопорушення зовні відбиваються в облікових даних в основному в трьох формах:

- 1) протиріччя в змісті окремого документа;
- 2) протиріччя між змістом декількох взаємопов'язаних документів;
- 3) відхилення від звичайного порядку руху цінностей.

**Методи дослідження окремого документа** включають в себе формальну, нормативну і арифметичну перевірку.

**Методи перевірки взаємопов'язаних документів.** Деякі злочини, не викликаючи протиріччя в змісті окремого облікового документа, залишають сліди в системі взаємопов'язаної облікової документації. Для їх виявлення використовують методи зустрічної перевірки і взаємного контролю документів

**Методи перевірки документів, що відображають однорідні операції.** Перевіркою декількох документів, що відображають одну і ту ж господарську операцію, нерідко вдається викрити злочинця.

**Методи перевірки стану і результатів виробничої і фінансової діяльності.**

### **ВИСНОВКИ З ТРЕТЬОГО ПИТАННЯ:**

визначено перелік методів дослідження документів, які застосовуються в документальному аналізі, та методів порівняльного аналізу документів.

#### **IV. ВИКОРИСТАННЯ МАТЕРІАЛІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ, ПРИЙОМІВ ТА МЕТОДІВ ФАКТИЧНОГО КОНТРОЛЮ ПРИ РОЗСЛІДУВАННІ КОРИСЛИВИХ ЗЛОЧИНІВ.**

**Інвентаризація** – це фіксація наявності майна організації, її фінансових зобов'язань на певну дату і подальше зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку.

**Види інвентаризацій діляться:**

- 1) **За характером на** *планові і позапланові,*
- 2) **За повнотою охоплення об'єктів** на *повні або часткові*

**Порядок здійснення інвентаризації:**

1. Наказом або розпорядженням керівника призначається інвентаризаційна комісія в такому складі: спеціаліст з певної групи товарів; представник бухгалтерії; представник адміністрації; матеріально відповідальна особа; ревізор (якщо проводиться ревізія); представник правоохоронних органів (якщо проводиться по їх завданню), але він не є членом комісії.

2. Інвентаризацію здійснюють на перше число для полегшення звіряння фактичних даних з обліковими.

3. Інвентаризаційна комісія показує матеріально відповідальній особі наказ або розпорядження про здійснення інвентаризації.

4. Матеріально відповідальна особа складає товарно-матеріальний звіт на момент інвентаризації і дає підписку про те, що всі документи з надходження та вибуття цінностей включено у звіт і жодних не оприбуткованих та неописаних цінностей немає.

5. За наявності каси інвентаризацію здійснюють кожного місяця.

6. Інвентаризацію здійснюють за кожним місцем зберігання цінностей у присутності матеріально-відповідальної особи.

7. Результати фіксують в інвентаризаційних відомостях або актах.

8. Якщо протягом дня інвентаризацію не закінчено, приміщення зачиняють і пломбують; при цьому ключ залишається в матеріально відповідальної особи, а пломбір у голови комісії.

9. Після закінчення інвентаризації на основі інвентаризаційних відомостей і облікових даних складають порівняльну відомість.

10. Після інвентаризації здійснюють вибіркові перевірки цінностей, результати якої оформлюють актом повторної перевірки.

11. У разі виявлення розбіжностей з даними обліку здійснюють повторну інвентаризацію.

#### **ВИСНОВКИ З ЧЕТВЕРТОГО ПИТАННЯ:**

визначено термін – інвентаризація та законодавче регулювання її проведення в Україні; визначено, що інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей можна розділити на *три етапи*: підготовка, встановлення в натурі фактичної наявності матеріальних цінностей (зняття залишків) і оцінка їх, виявлення результатів інвентаризації та характеристику кожного етапу; визначено методи фактичного контролю та їх характеристику; визначено, що у

кримінальному процесі інвентаризація застосовується як один із способів доказів у провадженнях про корисливі правопорушення в економіці.

## **V. ВИКОРИСТАННЯ ОБЛІКОВИХ ДОКУМЕНТІВ ПРИ ВИЯВЛЕННІ ТА РОЗСЛІДУВАННІ КОРИСЛИВИХ ЗЛОЧИНІВ ПО РОЗКРАДАННЮ ТА ЗЛОВЖИВАННЮ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ОПЕРАЦІЙ З ГРОШОВИМИ КОШТАМИ.**

*Основними завданнями обліку грошових коштів є:* забезпечення їх зберігання і правильного використання; суворе додержання встановлених правил касових та банківських операцій; правильне оформлення руху грошових коштів у документах і реєстрах бухгалтерського обліку.

**Виписки з рахунків - це другий примірник відповідного особистого рахунку підприємства, що ведеться в установах банку.**

Облік руху грошових коштів у бухгалтерії підприємства ведеться на рахунку № 31 «Розрахунки в банках». По дебету відображається надходження коштів на розрахунковий рахунок у банку. В залежності від джерел надходження грошей кореспондуючими рахунками можуть бути рахунок «Каса», рахунки обліку розрахунків, рахунки обліку позик банку тощо. наприклад:

Підставою для записів по бухгалтерському рахунку 31 є виписка установи банку з доданими до неї відповідними документами. У виписці проставляється номер кореспондуючого рахунку, текст подається закодовано.

**Платіжне доручення як розрахунковий документ** — це письмове доручення платника банкові про перерахування певної суми з його рахунку на рахунок постачальника. Розрахунки платіжними дорученнями є простою формою розрахунків, яку застосовують переважно при одноміських розрахунках. За допомогою платіжних доручень можна оплачувати як одержані товари та надані послуги, так і ті, що будуть одержані й надані пізніше, за винятком товарів та послуг іногородніх постачальників.

**Чек** - виготовлений банком розрахунковий документ, який зброшуровано в книжку. Всі чеки в цій книжці мають корінці і надруковані відповідні номери (однакові в чеку і в корінці).

Розрахункові чеки видаються підприємству тією банківською установою, в якій знаходиться його розрахунковий рахунок. На кожному розрахунковому чеку, крім обов'язкових реквізитів, відбито слово «розрахунковий», щоб його не можна було використати як грошовий чек.

Розглянемо методику документування найпоширеніших способів розкрадання готівки з каси:

**а) розкрадання грошових коштів шляхом привласнення депонованих сум.**

**б) розкрадання грошових коштів, призначених для заробітної плати, шляхом підроблення розрахунково-платіжної відомості**

**в) розкрадання готівкових грошових коштів з каси шляхом підроблення авансового звіту по відрядженню**



г) розкрадання готівкових грошей, одержаних по чековій книжці з банку, шляхом підроблення виписки банку

д) розкрадання грошових коштів шляхом часткового або повного їх не оприбуткування по касі підприємства

### **ВИСНОВКИ З П'ЯТОГО ПИТАННЯ:**

визначено використання облікових документів при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів по розкраданню та зловживанню при здійсненні операцій з грошовими коштами: шляхом привласнення депонованих сум; сум призначених для виплати заробітної плати; шляхом підроблення розрахунково-платіжної відомості; з каси шляхом підроблення авансового звіту по відрядженню; з каси шляхом підроблення авансового звіту по відрядженню; шляхом часткового або повного їх не оприбуткування по касі підприємства; визначення проведене з урахуванням практичного матеріалу.

## **VI. ВИКОРИСТАННЯ ОБЛІКОВИХ ДОКУМЕНТІВ ПРИ ВИЯВЛЕННІ ТА РОЗСЛІДУВАННІ КОРИСЛИВИХ ЗЛОЧИНІВ ПО РОЗКРАДАННЮ ТА ЗЛОВЖИВАННЮ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ОПЕРАЦІЙ З МАТЕРІАЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ.**

До найпоширеніших способів скоєння корисливих правопорушень належать:

а) розукомплектування окремих інвентарних об'єктів, які знаходяться на складі або в експлуатації.

б) розкрадання матеріальних цінностей шляхом передчасного списання їх з балансу.

в) розкрадання сировини, матеріалів шляхом неповного їх оприбуткування при надходженні від постачальників.

г) утворення лишків матеріальних цінностей для подальшого їх привласнення за рахунок списання сировини у виробництво не за фактом їх витрачання, а за нормами (коли фактичні витрати менші від нормативних).

### **ВИСНОВКИ З ШОСТОГО ПИТАННЯ:**

визначено методику використання облікових документів при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів по розкраданню та зловживанню при здійсненні операцій з матеріальними ресурсами.

### **ВИСНОВКИ З ТЕМИ:**

- знати, що первинні документи відображають здійснені господарські операції і несуть в собі функцію доказовості, тобто мають юридичне значення як доказ законності відображення їх в бухгалтерському обліку;

- знати склад обов'язкових реквізитів первинного документу, що документально відображає господарську операцію;

- знати визначення документообігу;

- знати класифікацію бухгалтерських документів;
- зрозуміти основи ведення синтетичного і аналітичного бухгалтерського обліку згідно чинного законодавства України, класифікацію бухгалтерських рахунків та бухгалтерських документів;
- ознайомитися з порядком використання даних синтетичного та аналітичного обліку в юридичній практиці;
- ознайомитися з методами відновлення бухгалтерського обліку та їх значенням для юридичної практики;
- знати перелік методів дослідження документів, які застосовуються в документальному аналізі, та методів порівняльного аналізу документів;
- знати визначення терміну – інвентаризація та законодавче регулювання її проведення в Україні;
- знати, що проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей можна розділити на *три етапи*: підготовка, встановлення в натурі фактичної наявності матеріальних цінностей (зняття залишків) та оцінку її результатів;
- знати, що у кримінальному процесі матеріали інвентаризації застосовуються як один із способів доказів у провадженнях про корисливі правопорушення в економіці;
- ознайомитися з використанням облікових документів при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів по розкраданню та зловживанню при здійсненні операцій з грошовими коштами;
- ознайомитися з методикою використання облікових документів при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів по розкраданню та зловживанню при здійсненні операцій з матеріальними ресурсами.

## **МЕТОДИЧНІ ПОРАДИ ЩОДО ПІДГОТОВКИ ДАНОЇ ТЕМИ**

### **Питання для самостійної роботи:**

1. Нормативне регулювання щодо ведення бухгалтерських документів в Україні.
2. Особливості взаємозв'язку аналітичного та синтетичного рахунків.
3. Порядок складання реєстрів синтетичного та аналітичного рахунків.
4. Особливості використання облікових документів при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів.
5. Особливості використання матеріалів інвентаризації при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів.

### **Контрольні питання:**

1. Особливості ведення бухгалтерського документообігу в Україні.
2. Назвати рахунки першого порядку щодо Плану рахунків.
3. Який взаємозв'язок рахунків 1, 2, 3 порядку?
4. Складання оборотних відомостей за синтетичними та аналітичними рахунками.
5. Види необґрунтованих записів у бухгалтерському обліку та їх ознаки у синтетичних та аналітичних рахунках.

6. Дати визначення інвентаризації та дати перелік документів, які входять в матеріали інвентаризації.

7. Особливості проведення інвентаризації по завданню правоохоронних органів.

8. Використання матеріалів відновленого бухгалтерського обліку в юридичній практиці.

9. Вплив господарських операцій на фінансовий стан майна, відображеного в Балансі в Активі та Пасиві.

**ТЕМА № 3 УЧАСТЬ ФАХІВЦЯ-БУХГАЛТЕРА У СЛІДЧИХ (СУДОВИХ)  
ДІЯХ**  
(2 години)

**ПЛАН ЛЕКЦІЇ:**

1. Не процесуальні форми використання спеціальних бухгалтерських знань.
2. Участь спеціаліста-бухгалтера у кримінальному провадженні.
3. Використання допомоги спеціаліста-бухгалтера у профілактичній діяльності.

**РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:**

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”.
2. Закон України “Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні”.
3. Камлик М.І. “Судова бухгалтерія”. Підручник - К.: Атіка. 2001.- 376с.
4. Підручник: М.І. Камлик “Особливості обліку і використання обліково-бухгалтерських документів при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів у галузях економіки. Судова бухгалтерія.-До., 1995 р.
5. Белуха Н.Т. Судебно-бухгалтерская экспертиза. - Харьков: Дело, 2003.
6. Поникаров В. Д. Судебно-бухгалтерская экспертиза / В. Д. Поникаров, І. В. Ялдин, М. В. Стаматина, Ж. О. Андрейченко-Х.: Арсис, 2002.-240с.
7. Судово-експертна діяльність: Довідник для суддів.- К.: «Ін Юре», 2001.- 344 с.
8. Живко З.Б. Судова бухгалтерія: Навчально-методичний посібник. – К.: Атіка, 2007. – 344 с.

**МЕТА ЛЕКЦІЇ:**

Ознайомитися з визначенням – фахівець-бухгалтер. Запам'ятати якими законодавчими нормами регламентована участь фахівця-бухгалтера у кримінальному провадженні. Засвоїти та усвідомити, у вирішенні яких питань використовується практична допомога фахівця-бухгалтера. Вивчити які консультації надає спеціаліст-бухгалтер та яке їх значення в практичній діяльності. Ознайомитися та вивчити коли і згідно яких законодавчих актів спеціаліст-бухгалтер приймає участь в кримінальному провадженні. Ознайомитися з теоретичним та практичним використанням допомоги спеціаліста-бухгалтера у профілактичній діяльності.

**ВСТУП**

Під час розслідувань економічних злочинів нерідко виникає потреба у застосуванні фахових знань з економіки та бухгалтерського обліку.

До того чи іншого аспекту застосування фахових знань вдаються, виходячи з конкретних обставин, міри складності.

Участь фахівця-бухгалтера у кримінальному провадженні потрібна для виявлення, збирання, огляду бухгалтерських документів, вирішення питань довідкового характеру, а також у тому разі, коли з допомогою фахівця-бухгалтера, не призначаючи ревізії, можна зібрати необхідні матеріали для призначення судово-бухгалтерської експертизи та додаткові матеріали до неї.

## **I. НЕ ПРОЦЕСУАЛЬНІ ФОРМИ ВИКОРИСТАННЯ СПЕЦІАЛЬНИХ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ЗНАНЬ.**

Спеціальні бухгалтерські знання можуть використовуватися в діяльності правоохоронних органів у боротьбі з економічною злочинністю для вирішення різних завдань, які обумовлюють статус суб'єктів цих знань та значення результатів їх застосування. Саме потреби практики здійснюють вирішальний вплив на наукові криміналістичні дослідження. Звичайно пріоритетне значення має використання спеціальних знань у формах передбаченими кримінально-процесуальним законом з метою отримання доказів. Але в процесі практичної діяльності правоохоронних органів були вироблені і непроцесуальні форми використання допомоги спеціалістів для вирішення певних проміжних завдань у боротьбі з економічною злочинністю, що знайшло відтворення в законодавчих актах, які визначають статус різних правоохоронних структур.

Використання консультативної допомоги спеціаліста-бухгалтера (непроцесуальна форма) визначає одержання необхідних свідчень від визначеної особи відносно відомих йому специфічних питань, які цікавлять правоохоронні органи.

Спеціаліст-бухгалтер має змогу надати консультацію робітникам правоохоронних органів по питаннях ведення бухгалтерського обліку виробництва, збереження та реалізації продукції.

Спеціаліст-бухгалтер має змогу також дати пораду щодо використання комплексу спеціальних прийомів та методів, необхідних під час визначення ознак економічних злочинів. Оперативним працівникам, слідчим та суду час від часу необхідно одержати відповіді на питання довідкового характеру, які не вимагають проведення спеціальних досліджень.

Як правило, це питання такого типу: який порядок проведення інвентаризації; як повинні розподілятися обов'язки між матеріально відповідальними особами; чи є можливість зарахувати пересортуванням суму нестачі; який порядок списання грошових коштів, які підлягають вирахуванню з винуватої особи у покриття нестачі, яка виникла у матеріально відповідальній особи; різні питання щодо ведення бухгалтерського обліку, відображення в бухгалтерських документах господарських операцій тощо.

### **ВИСНОВКИ З ПЕРШОГО ПИТАННЯ:**

визначено термін – спеціаліст-бухгалтер; визначено використання спеціальних економічних (бухгалтерських) знань в період розкриття та розслідування слідчим та судом, згідно із законодавством України; визначено види спеціальних економічних знань і порядок їх використання в не процесуальній формі на основі аналізу практичної діяльності правоохоронних органів в боротьбі з економічною злочинністю, висновки зроблено на основі діючого законодавства і практичного матеріалу.

## **II. УЧАСТЬ СПЕЦІАЛІСТА-БУХГАЛТЕРА У КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОВАДЖЕННІ.**

Для того щоб допомога спеціаліста-бухгалтера була ефективною, у кожному випадку до нього варто довести, для участі в яких слідчих діях він запрошується. Доцільно перед початком слідчої дії ознайомити його і з тією частиною плану слідчої дії, що стосується роботи з документами. Це необхідно для того щоб запрошений фахівець-бухгалтер міг орієнтуватися в обставинах провадження і більш ефективно допомогти слідчому своїми спеціальними пізнаннями.

Фахівець-бухгалтер може надати слідчому допомогу як до, так і під час проведення слідчих дій. При розслідуванні економічних злочинів слідчому перед тим, як він приступить до проведення огляду первинних документів, найчастіше доцільно попередньо **проконсультуватися з фахівцем-бухгалтером**. Таким шляхом він вірніше усвідомить, які документи варто вилучити, на які господарські операції звернути увагу. Ознакою недостатнього використання таких консультацій є відсутність в проаналізованій експертній практиці випадків повного вилучення документів, необхідних для проведення бухгалтерської експертизи, до моменту її призначення. Як правило, багато документів вилучалося з ініціативи експертів уже в ході проведення експертизи. Але ж бухгалтерська експертиза призначається не по кожному провадженню. Отже, у тих випадках, коли експертиза не провадиться, у розпорядженні слідчого і суду через відсутність допомоги фахівця при вилученні документів можуть опинитися далеко не всі докази, одержання яких було можливим виходячи з обставин кримінального провадження.

Велика роль фахівців при їхній участі в допитах свідків і обвинувачуваних. Фахівець, що бере участь у допиті, може: а) дати консультацію слідчому при підготовці до допиту; б) безпосередньо брати участь у допиті; в) допомогти підготувати документи, що передбачається направити разом з окремою вимогою про допит іншому слідчому. Зазначені консультації, звичайно, не є процесуальними, хоча, зрозуміло, можуть широко застосовуватися.

**Фахівець-бухгалтер, що бере участь у слідчих діях, може надати допомогу слідчому в наступних формах:**

1) консультація слідчого по загальних питаннях ведення бухгалтерського обліку;

2) надання пояснень із приводу обставин, що з'ясовуються в ході слідчої дії, якщо такі обставини відносяться до області його спеціальних бухгалтерських пізнань;

3) надання слідчому технічної допомоги, пов'язаної з виявленням, закріпленням і вилученням документів.

Консультація фахівця-бухгалтера може включати роз'яснення слідчому порядку ведення обліку матеріальних цінностей в організації, де було вчинено економічний злочин. Крім того він може роз'яснити права й обов'язки відповідальних осіб по обліку матеріальних цінностей, прав і обов'язків працівників бухгалтерії, що здійснюють облік і контроль матеріальних цінностей.

### **ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ:**

визначено, що кримінальні провадження про економічні злочини відкриваються зазвичай на підставі матеріалів документальних ревізій чи перевірок; визначено, що можливість залучення спеціаліста передбачена КПК України і підтверджена практичним досвідом правоохоронних органів при розкритті та розслідуванні економічних злочинів; при розгляді вказаного питання приведені приклади участі спеціаліста-бухгалтера в слідчих діях.

### **ІІІ. ВИКОРИСТАННЯ ДОПОМОГИ СПЕЦІАЛІСТА-БУХГАЛТЕРА У ПРОФІЛАКТИЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ.**

При визначенні умов, що сприяли вчиненню економічного злочину, слідчому необхідно враховувати, що великими можливостями рішення цієї задачі володіє судово-бухгалтерська експертиза. При її проведенні можуть бути встановлені, наприклад, не тільки факти нестачі (надлишків) товарно-матеріальних цінностей, коштів, але і механізм їхнього утворення, способи їхнього приховання, а також порушення правил бухгалтерського обліку і звітності, недоліки контрольно-ревізійної роботи та інші обставини, що сприяють вчиненню злочину. Окрім того експерт-бухгалтер може на основі проведеного дослідження сформулювати рекомендації, щодо усунення обставин, які сприяли вчиненню економічного злочину.

В сучасних умовах проблемі використання можливостей судово-бухгалтерської експертизи у профілактиці економічних злочинів, приділяється дуже мало уваги, не дивлячись на те, що існує маса недоліків, яких припускаються слідчі при призначенні цієї експертизи та при її проведенні.

Кримінально-процесуальний закон прямо не покладає на експерта обов'язок проведення тих або інших дій, спрямованих на попередження злочинів. Однак сама його діяльність, по суті, створює широкі можливості для прояву ініціативи в цьому відношенні. При проведенні бухгалтерської експертизи експертів, як фахівців у своїй області, краще, ніж будь-кому іншому, зрозумілі шляхи і способи усунення виявлених недоліків бухгалтерського обліку і контролю. Саме тому він має можливість підготувати для слідчого рекомендації про заходи для попередження економічних злочинів.

Вивчення слідчої й експертної практики показує, що матеріали бухгалтерської експертизи досить часто є основою для тих представлень, що робляться слідчими на предмет усунення умов, що сприяють вчиненню економічних злочинів.

Слідчі органи, однак, не завжди використовують можливості бухгалтерської експертизи в профілактичній роботі.

### **ВИСНОВКИ З ЧЕТВЕРТОГО ПИТАННЯ:**

визначено, що експерт-бухгалтер має можливість на основі проведеного дослідження сформулювати рекомендації щодо усунення обставин, які сприяли вчиненню економічного злочину, але слідчі органи не завжди використовують можливості бухгалтерської експертизи в профілактичній роботі.

### **ВИСНОВКИ З ТЕМИ:**

- знати порядок використання спеціальних економічних (бухгалтерських) знань в період розкриття та розслідування слідчим та судом, згідно із законодавством України;

- ознайомитися з видами спеціальних економічних знань і порядком їх використання в не процесуальній формі на основі аналізу практичної діяльності правоохоронних органів в боротьбі з економічною злочинністю;

- знати, що консультативна допомога надається в усній або письмовій формі; що аналіз накопиченого досвіду використання консультаційної допомоги правоохоронним органам з боку фахівців - бухгалтерів дозволяє виділити два її різновиди в залежності від стадії надання такої допомоги: консультації фахівця-бухгалтера в стадії порушення кримінального провадження і консультації фахівця-бухгалтера під час провадження досудового слідства;

- знати, що експерт-бухгалтер має можливість на основі проведеного дослідження сформулювати рекомендації щодо усунення обставин, які сприяли вчиненню економічного злочину, тобто приймає участь у профілактичній діяльності слідчого.

### **МЕТОДИЧНІ ПОРАДИ ЩОДО ПІДГОТОВКИ ДАНОЇ ТЕМИ**

**Ключові слова та поняття:** спеціаліст-бухгалтер, спеціальні бухгалтерські знання, допомога спеціаліста-бухгалтера, консультація спеціаліста-бухгалтера, профілактична діяльність спеціаліста-бухгалтера.

#### **Питання для самостійної роботи:**

1. Нормативне регулювання щодо участі фахівця-бухгалтера в кримінальному провадженні.
2. Особливості не процесуальної участі фахівця-бухгалтера в слідчих діях.
3. Особливості участі спеціаліста-бухгалтера в окремих слідчих діях.

#### **Контрольні питання:**



1. Особливості не процесуального використання спеціальних бухгалтерських.
2. Нормативно-правове регулювання участі фахівця-бухгалтера в слідчих та судових діях.
3. Дати визначення письмових та усних консультацій фахівця-бухгалтера під час слідчих та судових дій.
4. Особливості участі спеціаліста-бухгалтера в кримінальному провадженні.
5. Нормативно-правове регулювання участі спеціаліста-бухгалтера в окремих слідчих діях.

## ТЕМА № 4 РЕВІЗІЯ ЯК ФОРМА ВИЯВЛЕННЯ ПОРУШЕНЬ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.

(4 години)

### ПЛАН ЛЕКЦІЇ:

1. Сутність фінансово-господарського контролю.
2. Документальна ревізія та її різновиди.
3. Завдання, порядок призначення і проведення документальної ревізії. Документальне оформлення проведеної документальної ревізії.
4. Права, обов'язки та відповідальність ревізорів.
5. Особливості ревізії, здійснюваної за вимогою правоохоронних органів.

### РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”
2. Закон України “Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні”
3. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах України. - К.: А.С.К., 2008. – 784 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. проф. Н.Ф.Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608 с.
5. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: Підручник. – 4-е вид.,- К.: Знання-Прес, 2002. – 253 с.
6. Лушкін В. А. Контроль і ревізія підприємств/ В, А. Лушкін, В. Д. Понікаров, І. В. Ялдин, А. Є. Ачкасов-Житомир: «Житомир», 2000- 368 с.
7. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія. Вид. – 2-е, доп. І перероб. Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 512с.

### МЕТА ЛЕКЦІЇ:

Ознайомитися з визначенням терміну – ревізія. Вивчити сутність фінансово-господарського контролю; його завдання. Засвоїти якими органами в нашій країні здійснюється державний і недержавний контроль, відомчий і позавідомчий контроль. Засвоїти сутність попереднього, поточного і наступного контролю; документального і фактичного контролю. Запам'ятати в чому полягає мета документальної ревізії. Вивчити які є різновиди ревізій. Ознайомитися в яких випадках призначається і здійснюється додаткова та повторна документальна ревізія. Запам'ятати завдання документальної ревізії. Ознайомитися з порядком призначення та проведення ревізії; програмою документальної ревізії; з порядком призначення та проведення документальних ревізій за дорученням правоохоронних органів. Засвоїти які документи складаються під час проведення документальної ревізії; склад і структуру акта

документальної ревізії; що відображається у вступній частині, резолютивній частині, та у висновках. Ознайомитися та запам'ятати якими нормативно-законодавчими документами регламентується проведення документальних ревізій. Засвоїти які є результати проведеної документальної ревізії та їх реалізація. Вивчити права, обов'язки та відповідальність ревізорів; засоби та методи проведення ревізії. Ознайомитися та запам'ятати сутність проведення фактичного контролю.

## **ВСТУП**

Період становлення ринкової економіки, корінна перебудова організації господарської діяльності та управління нею, робота в умовах нового господарського механізму висуває нові вимоги до дбайливого використання матеріальних ресурсів. Визначальне значення для вирішення цього завдання має забезпечення зберігання і цільового використання матеріальних цінностей, добре організовані та ефективні урахування й контроль.

За допомогою фінансово-економічного контролю держава здійснює безперервне спостереження та перевіряє господарювання об'єкта управління, встановлює причини порушення законодавства. Сутність контролю полягає у забезпеченні законності і правопорядку у різних галузях економіки й, передусім, у підприємницькій сфері діяльності, тим самим державний контроль виконує й попереджувальну функцію.

Контроль пронизує весь процес управління економікою від формування управлінської інформації, реалізації конкретних господарських завдань до оцінки результатів господарської діяльності.

Одним із завдань фінансово-економічного контролю і ревізії як форми його здійснення є рішуча боротьба з безгосподарністю, марнотратством, розкраданням майна підприємств, з іншими корисливими правопорушеннями. Ревізія має велике значення у діяльності правоохоронних органів.

## **I. СУТНІСТЬ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ.**

**Контроль** – це функція управління соціально-економічної системи будь-якої держави. Функція контролю у державі з ринковою економікою полягає у безперервному спостереженні та перевірці господарювання об'єкта управління, встановлює причини порушення законодавства господарської діяльності організацій і підприємств, за розподілом і споживанням суспільного продукту, використанням трудових, матеріальних та фінансових ресурсів.

В основі класифікації фінансово-економічного контролю, в умовах ринкових відносин доцільно прийняти наступні критерії: рівень управління, час і засіб здійснення.

Фінансово-економічний контроль здійснюється шляхом: економічного аналізу; тематичних перевірок; ревізій.

Усі форми контролю взаємозалежні, взаємообумовлені та доповнюють одна одну.

Система контролю в нашій країні недостатньо ефективна, занадто роздрібнена, потребує великої кількості людей та засобів.

### **ВИСНОВКИ З ПЕРШОГО ПИТАННЯ:**

визначено термін – контроль (документальний, фактичний, фінансово-господарський), визначено класифікацію фінансово-економічного контролю, в тому числі, що фінансово-економічний контроль здійснюється шляхом: економічного аналізу; тематичних перевірок; ревізій; визначено, що усі форми контролю взаємозалежні, взаємообумовлені та доповнюють одна одну; таким чином, документальний, фактичний та фінансово-господарський контроль застосовується під час збирання доказів по кримінальному провадженню.

## **II. ДОКУМЕНТАЛЬНА РЕВІЗІЯ ТА ЇЇ РІЗНОВИДИ.**

*Ревізія* – це система контрольних дій, за допомогою яких за певний період часу, відповідно до програми ревізії, встановлюється законність, цілеспрямованість та економічна ефективність проведених господарських операцій, а також правильність дій посадових осіб при їх здійсненні. Контроль здійснюється на підставі вивчення бухгалтерських й інших документів, чому ревізія і називається документальною.

### **Види ревізій**

1) *Залежно від відомчої підпорядкованості ревізії поділяються:* (позавідомчі ревізії; відомчі ревізії; внутрішньогосподарські ревізії). Позавідомчі ревізії, спрямовані на захист державних інтересів (повнота внесків до бюджету платежів з прибутку підприємствами, правильність використання бюджетних асигнувань тощо. Внутрішньогосподарські ревізії при збереженні великих відомчих структур у нашій країні не отримали ще досить широкого розвитку.

Захисні функції як відомчої, так і ревізії залежать від реалізації у роботі контрольного апарату наступних принципів організації ревізійної перевірки: її своєчасності, раптовості, цілеспрямованості і всебічності.

2) *За принципом організації ревізії поділяються на планові (за планом) та позапланові (не передбачені цим планом).*

3) *За обсягом операцій, що перевіряються, і документів:* за першою ознакою (обсяг операцій) виділяють ревізії *повні, неповні, часткові;* за другою ознакою (обсяг документів, що перевіряються) розрізняють *тематичні, вибіркові, комплексні.* При тематичній ревізії перевіряється кожний документ, що належить до певного вигляду операцій, при вибірковій - деякі з таких документів. Комплексною вважається ревізія, де з одних видів операцій документи перевіряються суцільним методом, по інших - вибірково.

4) *За ознакою повторюваності контрольних дій ревізії можуть бути: первинними; додатковими; повторними.*

### **ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ:**

визначено термін – ревізія; визначено нормативно-законодавчі документи, що регламентують проведення документальних ревізій; визначено види ревізій, встановлені законодавством України.

### **ІІІ. ЗАВДАННЯ, ПОРЯДОК ПРИЗНАЧЕННЯ І ПРОВЕДЕННЯ ДОКУМЕНТАЛЬНОЇ РЕВІЗІЇ. ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ПРОВЕДЕНОЇ ДОКУМЕНТАЛЬНОЇ РЕВІЗІЇ.**

Коло завдань документальної ревізії визначається рівнем об'єктів, на яких вона здійснюється.

*Ревізійна практика виробила основні задачі, які повинна вирішувати ревізія:*

- 1.Перевірка законності операцій, зроблених установою або господарською організацією, і дотримання фінансової дисципліни.
- 2.Виявлення фактів збитку організації від незаконного витрачання коштів і матеріалів.
- 3.Перевірка правильності постановки бухгалтерського обліку, доброякісності документів, якими оформляються окремі операції, і правильність бухгалтерських записів.
- 4.Перевірка правильності матеріального обліку складського господарства.

### **ВИСНОВКИ З ТРЕТЬОГО ПИТАННЯ:**

визначено, згідно чинного законодавства України, завдання проведення документальної ревізії, яким чином здійснюється підготовка до проведення ревізії, безпосереднє проведення ревізії, порядок проведення і документальне оформлення результатів ревізії (етапи проведення роботи ревізора), структура акту ревізії; використання результатів документальної ревізії в слідчій та судовій практиці.

### **ІV. ПРАВА, ОBOB'ЯЗКИ ТА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ РЕВІЗОРІВ.**

Права, обов'язки і відповідальність ревізорів регламентовані Законом України «Про Державну контрольно-ревізійну службу України».

#### **Ревізору надані такі права:**

- перевіряти грошові та бухгалтерські документи, звіти, кошториси, інші документи, що підтверджують надходження і витрачання коштів та матеріальних цінностей, проводити перевірки фактичної наявності цінностей;

- оглядати всі приміщення, склади, сховища, в яких знаходяться грошові, майнові, товарно-матеріальні й інші цінності організації, що ревізується;

- у разі виявлення розкрадання і зловживань за узгодженням з керівником організації, що ревізується, опечатувати приміщення;

- проводити інвентаризацію товарно-матеріальних і грошових коштів;

- вимагати від організацій, що ревізуються, представлення первинної і бухгалтерської документації; вилучати у підприємств копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про зловживання, а в разі наявності рішення суду – вилучати до закінчення ревізії або перевірки оригінали документів, з наданням підприємству копій таких документів;

- опечатувати документи організації, що ревізується;

- ознайомлюватися з оригіналами документів, що знаходяться в інших організаціях, пов'язаних з тією, що ревізується (у суміжних організаціях);

- запитувати з суміжних організацій завірени копії необхідних документів;

- вимагати від керівників і працівників підприємства, що ревізується, довідки та усні відповіді на питання, що виникли у зв'язку з проведенням ревізії. Отримані довідки і пояснення ревізор повинен перевіряти шляхом аналізу документів;

- запитувати різні установи з питань, що виникають у ході проведення ревізій.

#### **При проведенні ревізії фінансово-господарської діяльності ревізор зобов'язаний:**

- суворо додержуватися Конституції України, законів України, прав та інтересів громадян, підприємств;

- неухильно охороняти інтереси держави, рішуче боротися з порушенням державної дисципліни при здійсненні підприємствами господарської діяльності;

- об'єктивно, правдиво і точно висвітлювати виявлені ревізією факти порушень та зловживань з вказівкою осіб, які спричинили певне порушення, розміру заподіяної матеріальної шкоди та причин викритих порушень і зловживань;

- у випадках виявлення зловживань і порушень чинного законодавства передавати правоохоронним органам матеріали ревізій;

- забезпечувати дотримання комерційної та службової таємниць.

#### **ВИСНОВКИ З ЧЕТВЕРТОГО ПИТАННЯ:**

визначено права, обов'язки і відповідальність ревізорів, які регламентовано Законом України «Про Державну контрольно-ревізійну службу України».

#### **V. ОСОБЛИВОСТІ РЕВІЗІЇ, ЗДІЙСНЮВАНОЇ ЗА ВИМОГОЮ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ.**

Слідчий може вимагати проведення не тільки первинної ревізії, але також повторної і додаткової.

Фактичними підставами для проведення первинної ревізії можуть бути:

- наявність і даних про окремі факти злочину, з яких визначається необхідність перевірки за первинними документами всієї діяльності організації і посадових осіб, якщо за цей період часу планова ревізія не проводилася.

**Фактичними підставами для проведення *повторної* або *додаткової* ревізії** можуть бути:

- протиріччя між виведенням первинної документальної ревізії й іншими матеріалами провадження, підтверджуючим злочинну діяльність.

*Додаткова ревізія* проводиться у тому випадку, якщо первинна ревізія була неповною. На відміну від повторної додаткова ревізія проводиться, як правило, тим же ревізором, який проводив попередню ревізію.

#### ВИСНОВКИ З П'ЯТОГО ПИТАННЯ:

визначено порядок проведення документальної ревізії по завданню правоохоронних органів, склад акту документальної ревізії; визначено в якому випадку проводиться первинна ревізія, додаткова та повторна; визначено яким чином проводиться аналіз та оцінка слідчим (судом) акту документальної ревізії.

#### ВИСНОВКИ З ТЕМИ:

- знати термін – контроль (документальний, фактичний, фінансово-господарський);
- визначити класифікацію фінансово-економічного контролю, в тому числі, що фінансово-економічний контроль здійснюється шляхом: економічного аналізу; тематичних перевірок; ревізій;
- знати, що усі форми контролю взаємозалежні, взаємообумовлені та доповнюють одна одну;
- знати, що документальний, фактичний та фінансово-господарський контроль застосовується під час збирання доказів по кримінальному провадженню;
- знати термін – ревізія, нормативно-законодавчі документи, що регламентують проведення документальних ревізій; види ревізій; завдання і порядок проведення документальної ревізії, документальне оформлення результатів ревізії (етапи проведення роботи ревізора), структура акту ревізії; використання результатів документальної ревізії в слідчій та судовій практиці;
- знати права, обов'язки і відповідальність ревізорів, які регламентовано Законом України «Про Державну контрольно-ревізійну службу України»;
- визначено дуже важливе значення для співробітників правоохоронних органів умінь кваліфіковано підготувати, призначити і організувати проведення документальної ревізії;
- визначено у яких випадках призначається первинна, додаткова та повторна документальна ревізія;
- знати порядок оцінки матеріалів документальної ревізії слідчим (судом).

**МЕТОДИЧНІ ПОРАДИ ЩОДО ПІДГОТОВКИ ДАНОЇ ТЕМИ**

**Ключові слова та поняття:** спеціаліст-бухгалтер, спеціальні бухгалтерські знання, допомога спеціаліста-бухгалтера, консультація спеціаліста-бухгалтера, профілактична діяльність спеціаліста-бухгалтера.

Сутність і види фінансово-господарського контролю.

Завдання, порядок призначення і проведення інвентаризації, документальне оформлення її результатів.

Завдання, порядок призначення і проведення документальної ревізії, документальне оформлення її результатів.

Відмінність між інвентаризацією та документальною ревізією.

Реалізація результатів інвентаризації та документальної ревізії.

**Питання для самостійного вивчення:**

1. Нормативне регулювання системи фінансового контролю в Україні.
2. Ревізія за стадіями кримінального процесу.
3. Повна або часткова матеріальна відповідальність осіб, які спричинили шкоду підприємству.
4. Відображення у бухгалтерському обліку фактів виявлення недостач та надлишків товарно-матеріальних цінностей.



## **ТЕМА № 5 ФОРМИ ВИЯВЛЕННЯ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ НЕГАТИВНИХ ЗМІН У ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ.**

(2 години)

### **ПЛАН ЛЕКЦІЇ:**

1. Аудит як форма фінансового контролю. Взаємодія аудитора (аудиторської служби) із правоохоронними органами.
2. Фінансовий моніторинг як сукупність заходів запобігання та протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом.

### **РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:**

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р (зі змінами та доповненнями).
2. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах України. - К.: А.С.К., 2000. – 784 с.
3. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. проф. Н.Ф.Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608 с.
4. Білуха М. Т. Курс аудиту: Підручник,- К.: Вища школа, 2000,- 574 с.
5. Усач Б.Ф. Аудит за міжнародними стандартами. – К.: Знання, 2005. – 247 с.

### **МЕТА ЛЕКЦІЇ:**

Ознайомитися з визначенням терміну – аудит. Засвоїти якими нормативно-законодавчими документами регламентується здійснення недержавного аудиту (аудиторської діяльності) в Україні. Вивчити права та обов'язки аудиторів (аудиторських фірм). Ознайомитися та запам'ятати склад та структуру аудиторського висновку та чим регламентується його складання; в якому випадку здійснюється обов'язковий аудит, а також в чому полягає взаємодія аудитора (аудиторської фірми) зі слідчими органами.

Ознайомитися з визначенням терміну – документальна перевірка податковими органами. Засвоїти якими нормативно-законодавчими документами регламентується проведення документального контролю податковими органами у суб'єктів підприємницької діяльності.

Ознайомитися з визначенням терміну – фінансовий моніторинг; фінансова операція. Засвоїти якими нормативно-законодавчими документами регламентується проведення фінансового моніторингу. Вивчити систему та суб'єктів фінансового моніторингу; фінансові операції, що підлягають фінансовому моніторингу; коли здійснюється обов'язковий і внутрішній фінансовий моніторинг.

Засвоїти які є повноваження суб'єктів фінансового моніторингу і яка відповідальність суб'єктів фінансового моніторингу.

## ВСТУП

Усі економічні рішення базуються на інформації, до якої мають доступ особи, що приймають такі рішення. Щоб ці рішення були оптимальними і приносили найбільшу користь, інформація має бути конкретною, достовірною, точно відображати сутність економічних явищ. Аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їхньої звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству. Аудитор не несе відповідальності за викриття незаконних дій, проте він повинен дослідити інформацію про можливі незаконні дії, порушення або зловживання, оцінити і визначити необхідність дій: рекомендувати провести ревізію, інвентаризацію, внутрішнє розслідування; сповістити власників, уповноважених ними осіб; сповістити замовників; сповістити правоохоронні органи; сповістити користувачів звітності.

Основним фінансовим джерелом держави в сучасних умовах є різні види податків, зборів, платежів, що сплачуються суб'єктами господарської діяльності. Основною організаційною формою податкового контролю фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання на предмет дотримання ними норм податкового законодавства, а також вимог відповідних статей Кримінального кодексу України.

### **I. АУДИТ ЯК ФОРМА ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ. ВЗАЄМОДІЯ АУДИТОРА (АУДИТОРСЬКОЇ СЛУЖБИ) ІЗ СЛІДЧИМИ ОРГАНАМИ.**

**Аудит** — вид підприємницької діяльності аудиторів по проведенню незалежних позаповідомчих перевірок бухгалтерської та фінансової звітності, податкових декларацій, інших фінансових зобов'язань, а також платіжно-розрахункової документації. Мета та завдання проведення аудиту, принципи його організації та планування, оформлення та складання аудиторського висновку та інші питання регулюються відповідними нормативними актами, прийнятими аудиторською палатою України.

**Основними завданнями аудиторських фірм як суб'єктів незалежного контролю є:**

- перевірка достовірності бухгалтерської звітності, законності та доцільності господарських операцій, стану бухгалтерського обліку;
- проведення аналізу фінансово-господарської діяльності з метою визначення шляхів підвищення її економічної ефективності;
- консультування суб'єктів підприємницької діяльності з питань організації бухгалтерського обліку та внутрішнього фінансового контролю, податків, удосконалення методів управління;
- проведення оцінки майна підприємств у зв'язку з їх приватизацією, банкрутством тощо;
- захист фінансових інтересів клієнта;
- проведення наукових досліджень у галузях організації та методології обліку, управління, фінансового контролю;

- розробка на договірних засадах проектів, експертних висновків та інших матеріалів, пов'язаних із створенням нових і реорганізацією діючих підприємств.

### **ВИСНОВКИ З ПЕРШОГО ПИТАННЯ:**

визначено термін – аудит (аудитор, аудиторська фірма), як форма фінансового контролю, його предмет та методи, завдання та об'єкти; визначено види незалежного аудиту; структуру та склад аудиторського висновку; права, обов'язки та відповідальність аудиторів (аудиторських фірм) згідно чинного законодавства України; визначено порядок взаємовідносин слідчого та аудитора (аудиторської фірми).

## **II. ФІНАНСОВИЙ МОНІТОРИНГ ЯК СУКУПНІСТЬ ЗАХОДІВ ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ, ОДЕРЖАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ.**

**Фінансовий моніторинг** – це сукупність заходів з аналізу інформації щодо фінансових операцій, а також заходів із перевірки такої інформації відповідно до законодавства України.

**Обов'язковий фінансовий моніторинг** – це сукупність заходів спеціально уповноваженого органу виконавчої влади з питань фінансового моніторингу з аналізу інформацій щодо фінансових операцій, що надається суб'єктами первинного фінансового моніторингу, а також заходів з перевірки такої інформації згідно із законодавством України.

**Внутрішній фінансовий моніторинг** – це діяльність суб'єктів первинного фінансового моніторингу з виявленням фінансових операцій, що підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу, та інших фінансових операцій, що можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів.

**Система фінансового моніторингу складається з двох рівнів – первинного та державного.**

### **ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ:**

визначено термін - фінансовий моніторинг чинним законодавством України; види фінансового моніторингу; рівні системи фінансового моніторингу (первинного та державного); суб'єктів первинного і суб'єктів державного моніторингу; визначено в чому сутність обов'язкового фінансового моніторингу і внутрішнього фінансового моніторингу; визначено які фінансові операції підлягають фінансовому моніторингу; визначено як діяльність по фінансовому моніторингу допомагає у розкритті та розслідування злочинів по легалізації (відмиванню) доходів, здобутих злочинним шляхом.

### **ВИСНОВКИ З ТЕМИ:**

- знати, що аудит (аудитор, аудиторська фірма) є форма фінансового контролю, його предмет та методи, завдання та об'єкти;

- знати види незалежного аудиту; структуру та склад аудиторського висновку; права, обов'язки та відповідальність аудиторів (аудиторських фірм) згідно чинного законодавства України;
- ознайомитися з порядком взаємовідносин слідчого та аудитора (аудиторської фірми);
- знати, що фінансовий моніторинг, згідно чинного законодавства України, є формою фінансового контролю;
- знати види фінансового моніторингу; рівні системи фінансового моніторингу (первинного та державного); суб'єктів первинного і суб'єктів державного моніторингу;
- ознайомитися, які фінансові операції підлягають фінансовому моніторингу;
- визначити як діяльність по фінансовому моніторингу допомагає у розкритті та розслідування злочинів по легалізації (відмиванню) доходів, здобутих злочинним шляхом.

### **МЕТОДИЧНІ ПОРАДИ ЩОДО ПІДГОТОВКИ ДАНОЇ ТЕМИ**

**Ключові слова:** фінансовий контроль, аудит, аудитор, метод аудиторської діяльності, аудиторська фірма, поточний аудит, запобіжний аудит, акт аудитора, документальна перевірка, планова та позапланова перевірка, комплексна перевірка, камеральна перевірка, фінансовий моніторинг.

#### **Питання для самостійної роботи:**

1. Нормативно-правове регулювання аудиторської діяльності в Україні.
2. На основі яких документів складається аудиторський висновок та аудиторська експертиза.
3. Визначити складові частини акту документальної перевірки.
4. Нормативно-правове регулювання проведення первинного та державного фінансового моніторингу.
5. Які фінансові операції підлягають обов'язковому і внутрішньому фінансовому моніторингу.
6. Дати визначення обов'язковому та внутрішньому фінансовому моніторингу.

#### **Контрольні питання:**

1. Які завдання вирішує аудиторська перевірка.
2. Дати визначення предмету, методам та об'єктам аудиту.
3. Які права, обов'язки та відповідальність аудиторів (аудиторських фірм) згідно чинного законодавства України.
4. Яким документом оформлюється податкова документальна перевірка і згідно якого нормативно-законодавчого документу.
5. Які фінансові операції підлягають первинному фінансовому моніторингу.

**ТЕМА № 6 СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКА ЕКСПЕРТИЗА. ТЕОРЕТИЧНІ  
ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ПРИЗНАЧЕННЯ І ПРОВЕДЕННЯ  
СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ.**

(4 години)

**ПЛАН ЛЕКЦІЇ:**

1. Поняття судово-бухгалтерської експертизи, призначення і проведення.
2. Права, обов'язки і відповідальність судового експерта-бухгалтера.
3. Висновок експерта-бухгалтера та оцінка результатів експертизи.
4. Питання, які вирішуються судово-бухгалтерською експертизою.
5. Відмінності між судово-бухгалтерською експертизою і ревізією, здійснюваною по завданню правоохоронних органів.

**РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:**

1. Закон України «Про судову експертизу» від 25.02.1994г. (зі змінами та доповненнями).
2. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз, затв. МЮ України 08.10.98 р. за № 53\5 (зі змінами та доповненнями).
3. Постанова №8 Пленуму Верховного суду України від 30 травня 1997 р. «Про судову експертизу в кримінальних і цивільних справах» (для ознайомлення)
4. Акімов В. В., Бандурка О. М., Беляева Л. О., Лукін В. О. Судово-бухгалтерська експертиза в кримінальних справах про розкрадання грошових коштів: Методич. посібник. — Х.: Вид-во. Ун-ту внутр. справ, 2000. — 80 с.
5. Бандурка А. М., Червяков І. М., Посылкина О. В. Финансово-экономический анализ. - Х.: Ун-т внутренних дел, 2000. 394 с.
6. Завгородний В. П. Налоги и налоговый контроль в Украине. — К.: А. С. К., 2000. — 639 с.
7. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: Монографія. — К.: Ельга, Ніка-центр, 2002. — 360 с.
8. Камлик М. І. Судова бухгалтерія: Підручник. — К.: Синтез, 2007. — 256с.
9. Качала М. В. Фінансова звітність підприємств та організацій за національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. — Харків: Рубікон, 2000. — 224 с
10. Судово-експертна діяльність: Довідник для суддів.- К.: «Ін Юре», 2001.- 344 с.

**МЕТА ЛЕКЦІЇ:**

Ознайомитися з поняттям судово-бухгалтерської експертизи та порядком її призначення і проведення. Запам'ятати якими нормативно-законодавчими документами регламентується в Україні призначення та проведення судово-

бухгалтерської експертизи; які права, обов'язки та відповідальність має судовий експерт-бухгалтер згідно законодавства України. Вивчити які підстави призначення та проведення судово-бухгалтерської експертизи. Ознайомитися та запам'ятати які існують умови дослідження експертом матеріалів провадження згідно законодавства України. Запам'ятати в чому полягає процесуально-правовий і фінансово-господарський зміст судово-бухгалтерської експертизи. Вивчити методи (прийоми, способи), які використовуються експертом-бухгалтером при дослідженні документів. Ознайомитися зі складом та структурою висновку судово-бухгалтерської експертизи та зі змістом кожної частини висновку. Запам'ятати у яких випадках призначається додаткова та повторна експертиза, перелік типових питань, які вирішуються судово-бухгалтерською експертизою.

## ВСТУП

У забезпеченні збереження майна усіх форм власності велику роль відіграє принцип недостовірності покарання, який вимагає обов'язкового розслідування кожного злочину. На стадії досудового слідства та судового розгляду важлива роль належить науковим методам збору доказів. Одним із таких методів, що застосовується у процесі розслідування злочину про розкрадання чи інші корисливі господарські злочини, є судово-бухгалтерська експертиза. Судово-бухгалтерська експертиза належить до найпоширеніших видів судових експертиз. Її застосовують коли виникають питання, для розв'язання яких необхідні спеціальні знання з бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності.

## І. ПОНЯТТЯ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ, ПРИЗНАЧЕННЯ І ПРОВЕДЕННЯ.

Судово-бухгалтерська експертиза належить до найпоширеніших видів судових експертиз. Її застосовують коли виникають питання, для розв'язання яких необхідні спеціальні знання з бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності.

Як визначено в *Законі України «Про судову експертизу»*, **судова експертиза** - це дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини злочину.

Судово-експертну діяльність у нашій країні здійснюють спеціалізовані установи та відомчі служби.

**Процесуально-правовий зміст судово-бухгалтерської експертизи** – це система правил, установлених чинним кримінально-процесуальним, цивільно-процесуальним законодавством та Законом України «Про судову експертизу», які регулюють порядок її призначення та проведення, права і обов'язки експерта-бухгалтера, а також інших учасників процесу у зв'язку з проведенням експертизи.

**Фінансово-господарський зміст судово-бухгалтерської експертизи** полягає в реалізації нею знань з бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності, у специфіці предмета та методів дослідження. Ці особливості виділяють її у самостійний вид судової експертизи.

**Об'єктом судово-бухгалтерської експертизи** є документи, бухгалтерські реєстри та бухгалтерська звітність, в яких відображена господарська діяльність підприємств, у тому числі і протиправна. Саме документи створюють специфічний об'єкт судово-бухгалтерської експертизи. На підставі дослідження документів експерт робить висновки щодо законності господарських операцій та правильності відображення їх у бухгалтерському обліку. При цьому він не повинен виходити за межі спеціальних знань, тобто давати документам юридичну оцінку і визначати їх доказове значення.

Постанова про призначення експертизи як процесуальний документ складається з трьох частин: **вступної, описової і резолютивної.**

### **ВИСНОВКИ З ПЕРШОГО ПИТАННЯ:**

в першому питанні визначено предмет, об'єкти судово-бухгалтерської експертизи, методи дослідження документів і матеріалів провадження; порядок призначення та проведення судово-бухгалтерської експертизи згідно діючого законодавства України, її процесуально-правовий і фінансово-господарський зміст; зміст постанови про призначення судово-бухгалтерської експертизи та перелік матеріалів, що надсилаються експерту-бухгалтеру для дослідження; зміст тісної взаємодії слідчого з експертом-бухгалтером при проведенні судово-бухгалтерської експертизи.

## **II. ПРАВА, ОБОВ'ЯЗКИ І ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СУДОВОГО ЕКСПЕРТА-БУХГАЛТЕРА.**

Експерт-бухгалтер — це висококваліфікований спеціаліст у галузі бухгалтерського обліку, аналізу і контролю господарської діяльності, обов'язком якого є дослідження правильності відображення господарської діяльності підприємства у документах бухгалтерського обліку при розслідуванні та розгляді кримінальних і цивільних проваджень. Найчастіше експерт-бухгалтер дає висновок щодо розмірів заподіяної шкоди, недоліків у зберіганні товарно-матеріальних цінностей та грошових коштів тощо.

Незалежно від виду судочинства відповідно до ст. 12 Закону України «Про судову експертизу» експерт-бухгалтер, який призначений постановою слідчого, **зобов'язаний:**

- з'явитися за викликом органу, який призначив експертизу;
- провести повне дослідження і скласти обґрунтований та об'єктивний письмовий висновок;
- на вимогу органу дізнання, слідчого, прокурора, судді, суду дати роз'яснення щодо змісту висновку;
- заявляти самовідвід при наявності передбачених законодавством підстав, які виключають його участь у провадженні;

- у письмовій формі повідомити слідчого про неможливість зробити висновки в разі недостатності наданих йому матеріалів, а також якщо поставлені слідчим питання виходять за межі його спеціальних знань;
- не розголошувати даних попереднього розслідування під загрозою кримінальної відповідальності.

**Відповідно до чинного законодавства експерт має право:**

- ознайомлюватися з матеріалами, які стосуються предмета судової експертизи, подавати клопотання про надання додаткових документів;
- вказувати у висновку судової експертизи на виявлені у ході її проведення факти, що мають значення для провадження і з приводу яких йому не були поставлені питання;
- з дозволу особи або органу, які призначили судову експертизу, бути присутнім під час проведення слідчих дій, ставити допитуваним особам питання, що стосуються предмета судової експертизи;
- подавати скарги на дії особи, якщо ці дії порушують його права;
- одержувати винагороду за проведення судової експертизи, якщо її виконання не є службовим обов'язком.

**Експерт-бухгалтер може бути притягнутий до кримінальної відповідальності:** за відмову без поважних причин від виконання покладених на нього обов'язків у суді бо під час провадження досудового слідства (ст. 385 КК України); за подання свідомо неправдивого висновку (ст. 384 КК України); за розголошення даних досудового слідства (ст. 181 КК України).

### **ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ:**

в другому питанні визначено права, обов'язки та відповідальність судового експерта-бухгалтера при проведенні судово-бухгалтерської експертизи згідно чинного законодавства України.

### **ІІІ. ВИСНОВОК ЕКСПЕРТА-БУХГАЛТЕРА ТА ОЦІНКА РЕЗУЛЬТАТІВ ЕКСПЕРТИЗИ.**

Експертний висновок повинен об'єктивно відображати відповідність проведеного дослідження даним бухгалтерського обліку, первинній документації. Неприпустимим є упереджене викладання встановлених фактів.

**Висновок експерта-бухгалтера складається з трьох частин: вступної, дослідної та висновків.**

**Додаткова експертиза** призначається постановою слідчого або ухвалою (постановою) суду, у якій вказуються додаткові питання. Постанова пред'являється обвинувачуваному. Додаткова експертиза доручається тому ж чи іншому експерту.

**Повторна експертиза** призначається у випадку необґрунтованості висновку чи бухгалтера сумнівів у його правильності. При проведенні повторної експертизи обвинувачуваний користується правами, наданими йому законом при призначенні і проведенні експертизи.



### **ВИСНОВКИ З ТРЕТЬОГО ПИТАННЯ:**

визначено структуру і зміст висновку експерта-бухгалтера згідно вимогам ст. 200 КПК України; що висновок експерта-бухгалтера складається з трьох частин: вступної, дослідної та висновків; що відображається в кожній частині висновку експерта; за якими факторами проводиться оцінка слідчим висновку судово-бухгалтерської експертизи; визначено в яких випадках призначається додаткова і в яких випадках – повторна судово-бухгалтерська експертиза.

### **IV. ПИТАННЯ, ЯКІ ВИРІШУЮТЬСЯ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЮ ЕКСПЕРТИЗОЮ.**

Коло питань, які вирішуються в процесі судово-бухгалтерської експертизи, визначаються її завданнями, до яких належать:

- перевірка та підтвердження за допомогою документів розміру нестач або лишків матеріальних цінностей і грошових коштів, визначення періоду та місця їх створення;
- визначення та підтвердження розміру матеріальної шкоди, заподіяної посадовими та матеріально відповідальними особами у результаті скоєння корисливих правопорушень;
- виявлення недоліків в організації бухгалтерського обліку, звітності і контролю фінансово-господарської діяльності підприємства, які сприяли утворенню матеріальної шкоди;
- встановлення відповідності здійснених господарських операцій нормам чинного законодавства;
- визначення кола осіб, на чийй відповідальності в період створення нестачі або лишків, знаходилися товарно-матеріальні цінності та грошові кошти;
- визначення кола посадових осіб, які зобов'язані були забезпечити виконання вимог бухгалтерського обліку та контролю, недодержання яких встановлено в ході проведення експертизи;
- встановлення правильності документального оформлення операцій по прийманню, реалізації і збереженню товарно-матеріальних цінностей та руху грошових коштів;
- встановлення причин, що сприяли вчиненню корисливих злочинів;
- встановлення правильності методики проведення документальної ревізії та достовірності її результатів;
- вивчення та аналіз змісту документів для експертного висновку щодо обґрунтованості списання на виробництво сировини та матеріалів та законності руху готової продукції;
- встановлення фактів порушення фінансової дисципліни для експертного висновку за змістом, правильності розрахунків з постачальниками та покупцями, ухилення від сплати податків;
- документальна перевірка чинних правил емісії цінних паперів;
- встановлення фактів фіктивного банкрутства;

- виявлення причин здійснення економічних злочинів, згідно компетенції експерта, і правопорушень та розробка пропозицій, спрямованих на їх запобігання у майбутньому.

### **ВИСНОВКИ З ЧЕТВЕРТОГО ПИТАННЯ:**

вказаний перелік типових питань, які вирішуються судово-бухгалтерською експертизою згідно Методичних рекомендацій МЮ України.

## **V. ВІДМІННОСТІ МІЖ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЮ ЕКСПЕРТИЗОЮ І РЕВІЗІЄЮ, ЗДІЙСНЮВАНОЮ ПО ЗАВДАННЮ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ.**

Бухгалтерська експертиза	Ревізія
Експертиза – засіб доказування	Ревізія – спосіб збирання доказів слідчим шляхом використання фахових бухгалтерських знань
Фактичною підставою для призначення бухгалтерської експертизи є наявність обставин провадження.	Фактичною підставою вимоги слідчого призначити ревізію є наявність даних, що свідчать про можливість виявлення або спростування фактів зловживань у господарській діяльності
Бухгалтерська експертиза призначається спеціальною постановою відповідного органу. Порядок призначення і провадження експертизи чітко регламентований законодавством	Кримінально-процесуальний закон передбачає право визначених органів вимагати провадження ревізії, але не регламентує порядок призначення і провадження ревізії, оцінки її висновків

### **ВИСНОВКИ З П'ЯТОГО ПИТАННЯ:**

визначено відмінності між судово-бухгалтерською експертизою і ревізією, яка проводиться по завданню правоохоронних органів, згідно чинного законодавства України.

### **ВИСНОВКИ З ТЕМИ:**

- знати предмет, об'єкти судово-бухгалтерської експертизи, методи дослідження документів і матеріалів провадження; порядок призначення та проведення судово-бухгалтерської експертизи згідно діючого законодавства України, її процесуально-правовий і фінансово-господарський зміст; зміст постанови про призначення судово-бухгалтерської експертизи та перелік матеріалів, що надсилаються експерту-бухгалтеру для дослідження; зміст тісної взаємодії слідчого з експертом-бухгалтером при проведенні судово-бухгалтерської експертизи;

- знати права, обов'язки та відповідальність судового експерта-бухгалтера при проведенні судово-бухгалтерської експертизи згідно чинного законодавства України;

- знати структуру і зміст висновку експерта-бухгалтера; що висновок експерта-бухгалтера складається з трьох частин: вступної, дослідної та висновків; що відображається в кожній частині висновку експерта; за якими факторами проводиться оцінка слідчим висновку судово-бухгалтерської експертизи; визначено в яких випадках призначається додаткова і в яких випадках – повторна судово-бухгалтерська експертиза;

- ознайомитися з вказаним переліком типових питань, які вирішуються судово-бухгалтерською експертизою згідно чинного законодавства;
- знати відмінності між судово-бухгалтерською експертизою і ревізією, яка проводиться по завданню правоохоронних органів, згідно чинного законодавства України.

### **МЕТОДИЧНІ ПОРАДИ ЩОДО ПІДГОТОВКИ ДАНОЇ ТЕМИ**

**Ключові слова:** експертиза, об'єкти судово-бухгалтерської експертизи, обов'язки та права судового експерта, висновок судово-бухгалтерської експертизи; компетентність експерта.

1. Сутність судово-бухгалтерської експертизи, порядок її призначення і проведення.
2. Права, обов'язки і відповідальність судового експерта-бухгалтера.
3. Висновок експерта-бухгалтера та оцінка результатів експертизи.
4. Відмінності між судово-бухгалтерською експертизою і ревізією, здійснюваною за завданням правоохоронних органів.

#### **Питання для самостійного вивчення:**

1. Питання, які вирішує судово-бухгалтерська експертиза.
2. Роль слідчого (суду) при здійсненні судово-бухгалтерської експертизи.
3. Правова регламентація судово-бухгалтерської експертизи на стадії попереднього розслідування.
4. Правова регламентація і методика проведення судово-бухгалтерської експертизи в експертних установах та у суді.
5. Призначення, підстави та стадії проведення додаткової і повторної судово-бухгалтерської експертизи.
6. Підстави для призначення додаткової та повторної експертизи.
7. Реалізація висновку експерта-бухгалтера у судовому процесі.

**ЛІТЕРАТУРА ВИКОРИСТАНА ПРИ СКЛАДАННІ КОНСПЕКТУ  
ЛЕКЦІЙ:**

1. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. проф. Н.Ф.Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608 с.
2. Дондик Н.Я , Дондик Г.П. Судова бухгалтерія. Навч. посіб. – Київ: Центр учбової літератури, 2011. –208с.
3. Живко З.Б. Судова бухгалтерія: Навчально-методичний посібник. – К.: Атака, 2007. – 344 с.
4. Камлик М. І. Судова бухгалтерія: Підручник. — К.: Синтез, 2007. — 256с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах України. - К.: А.С.К., 2000. – 784 с.