

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВНУТРІШНІХ СПРАВ

ЮРИДИЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра цивільно-правових дисциплін

ЛЕКЦІЇ

з дисципліни «Судова бухгалтерія»

Для здобувачів вищої освіти
юридичного факультету

Дніпро – 2016

Лекцію підготувала Калініченко З.Д., к.е.н., викладач кафедри цивільно-правових дисциплін

Рецензенти:

Коваленко Н.В. – доцент кафедри адміністративного та митного права Академії митної служби, кандидат юридичних наук, доцент

Красвітна Т.П. – суддя Апеляційного суду Дніпровської області

Конспект лекцій обговорений та схвалений на засіданні кафедри цивільно-правових дисциплін юридичного факультету

“ ___ ” _____ 2016 р.,
протокол № _____

**ТЕМА № 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУДОВОЇ БУХГАЛТЕРІЇ.
ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ НА
ПІДПРИЄМСТВІ**

(4 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. Судова бухгалтерія: Підручник \ В.М.Глібко, О.П.Бушан. – К.: Хрінком Інтер, 2011. – 224 с.
5. 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 порушуються кримінальні справи. 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 розкритті та розслідуванні економічних (корисливих) злочинів.

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 зборів 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.

І. ПИТАННЯ 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, методику використання економічних і бухгалтерських знань у слідчій та судовій практиці.

Методологічною базою судової бухгалтерії є діалектичний метод пізнання, який спирається, зокрема, на закони про:

загальний взаємозв'язок явищ природи і суспільства;
безперервність розвитку і зміни предметів пізнання;
здатність матерії до відображення і її первинність щодо свідомості, а також такі категорії, як частина і ціле, форма і зміст.

Загальнонаукові методи становлять сукупність принципів та категорій матеріалістичної діалектики і загальнонаукової теорії пізнання: аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація.

Спеціальні методи поділяються на:

- аналітично-розрахункові
- документальні.

Необхідність вивчення судової бухгалтерії працівниками органів внутрішніх справ 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.

У першій частині висвітлюються основні положення судової бухгалтерії та основи бухгалтерського обліку.

У другій частині наводяться особливості обліку та галузеві методики використання документів при виявленні й розслідуванні корисливих злочинів.

Третя частина присвячена використанню спеціальних економічних та бухгалтерських знань при виявленні й розслідуванні корисливих злочинів, а саме під час проведення ревізії та судово-бухгалтерської експертизи за ініціативою органів дізнання та попереднього слідства.

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. Вона також:

1) вивчає закономірності відображення в системі економічної інформації негативних змін у господарській діяльності, зумовлених деструктивними чинниками (злочинами, адміністративними порушеннями тощо);

2) виробляє спеціальні заходи і методи виявлення та усунення цих змін;

3) розробляє наукові основи організації та проведення бухгалтерських, економічних експертиз, ревізій та інвентаризацій, визначає коло питань для вирішення експертами, методики взаємодії слідчих та судових працівників із ревізорами та експертами;

4) виробляє критерії оцінки висновків експертів та актів ревізій, а також методики роботи юристів з документами – носіями економічної інформації, що можуть стати доказами у судовій справі

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. ПИТАННЯ

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. Усі види обліку (статистичний, бухгалтерський, оперативний) взаємопов'язані, але кожний з них має свої конкретні об'єкти та особливості. Кількісне відображення та якісну характеристику господарської діяльності з метою контролю і їх управління забезпечує система господарського обліку, що складається з трьох елементів: статистичного, бухгалтерського, оперативного.

Предметом бухгалтерського обліку є господарські засоби за їх складом і розміщенням, джерела утворення та їх цільове призначення, господарські процеси, що відображаються в результаті виробництва продукції, кошти організацій, джерела формування цих коштів, їх рух в процесі здійснення господарських процесів. Система спеціальних прийомів, за допомогою яких здійснюється спостереження за господарською діяльністю організації, називається *методом бухгалтерського обліку*. Основними *елементами* методу бухгалтерського обліку є: документація, оцінка, подвійний запис, рахунки бухгалтерського обліку, калькуляція, баланс і звітність, інвентаризація. Використання кожного з цих елементів регулюється відповідними положеннями, інструкціями, затвердженими Кабінетом Міністрів України, Міністерством фінансів України, Національним банком України, Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» №996- XIV, 1999 р., П(С)БО.

У цілях дисципліни можна виділити наступні методи практичної діяльності щодо використання економічної інформації в правоохоронній сфері: а) *ревізійного аналізу*, заснованого на використанні прийомів документальної і фактичної перевірки для виявлення й дослідження документальних слідів економічних злочинів; б) *бухгалтерського аналізу*, заснованого на використанні захисних функцій елементів методу бухгалтерського обліку; в) *економічного аналізу*, заснованого на застосуванні прийомів перевірки достовірності й аналізу звітності підприємства для ефективного розв'язання завдань виявлення і доказів злочинів.

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.

ІІІ. ПИТАННЯ

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:

вступний складається на початку діяльності підприємства;

періодичний складається протягом календарного року за звітний період;

річний відображає стан капіталу підприємства розміщеного в активах і пасивах на початок наступного року а також результати діяльності за попередній рік;

об'єднувальний складається в разі злиття кількох підприємств;

розподільний складається при реструктуризації великих підприємств;

санований призначений для коригування контрактивних та контрпасивних статей балансу;

ліквідаційний складається в разі ліквідації підприємства, яке має статус юридичної особи;

зведений складається на підприємстві, до складу якого входять реструктуризовані підприємства чи господарства, виділені на самостійний баланс;

консолідований передбачає включення до його складу всіх підприємств однієї компанії, фірми, концерну з правом юридичної особи.

Статті балансу, складені за певною системою відповідно до чинного законодавства, поєднують у розділи активу та пасиву.

Схема групування балансу

АКТИВ БАЛАНСУ		ПАСИВ БАЛАНСУ	
Розділи		Розділи	
Активний рахунок		Пасивний рахунок	
Дебіт	Кредит	Дебіт	Кредит
Сальдо початкового залишку	зменшення суми	зменшення суми	Сальдо початкового залишку
Збільш. суми			Збільш. суми
Дебетовий обіг			Кредитовий обіг
Сальдо кінцевого залишку			Сальдо кінцевого залишку

Зміни в балансі під впливом господарських операцій

Господарські операції здійснюються на підприємстві щодня і у великій кількості, але все це викликає лише наступні чотири типи змін балансу.

1. Зміни в активі балансу:

$$A + C - C = П$$

де А - актив балансу, П - пасив балансу, с - сума операцій.

2. Зміни в пасиві балансу збільшення однієї і зменшення іншої статті:

$$A = П + C - C$$

3. Зміни в активі і пасиві балансу у бік збільшення:

$$A + C = П + C$$

4. Зміни в активі і пасиві балансу у бік зменшення:

$$A - C = П - C$$

На основі викладеного можна зробити наступні висновки:

- 1) будь-яка господарська операція торкається одночасно двох статей балансу і викликає в ньому один з чотирьох перерахованих видів змін;
- 2) рівність підсумків активу і пасиву балансу зберігається після будь-якої операції;
- 3) зміна підсумків активу і пасиву балансу має місце у випадках, коли господарська операція торкається одночасно активної і пасивної частину балансу.

ВИСНОВКИ З ТРЕТЬОГО ПИТАННЯ:

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

IV. ПИТАННЯ

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.

На основі Програми реформування системи Бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів Міністерство Фінансів України наказом від 30 листопада 1999 р. № 291 затвердило Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій.

План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрацій та групування на їх основі фактів фінансово-господарської діяльності в бухгалтерському обліку. У ньому для визначення кодів (номерів) рахунків застосовується десяткова система. Синтетичні рахунки є рахунками першого порядку, субрахунки – другого. Перша цифра коду визначає клас рахунків, друга – номер синтетичного рахунка, третя – номер субрахунку. Наприклад, у коді 121 перша цифра “1” вказує на клас “Необоротні активи”, цифра “2” – синтетичний рахунок “Нематеріальні активи”, друга цифра “1” – субрахунок “Права користування природними ресурсами”.

Активні рахунки – групування руху, змін та засобів підприємства.

Пасивні рахунки – групування руху та змін їх джерел.

Активний рахунок		Пасивний рахунок	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Сальдо початкового залишку	Зменшення суми	зменшення суми	Сальдо початкового залишку
Збільш. суми			Збільш. суми
Дебетовий оборот			Кредитовий оборот
Сальдо кінцевого залишку			Сальдо кінцевого залишку

Подвійний запис – це запис, що ведеться на двох рахунках. Усі господарські операції на бухгалтерських рахунках відображаються за

допомогою методу подвійного запису. Суть його полягає в тому, що кожна господарська операція відображається на рахунках двічі - по дебету одного і по кредиту іншого, причому завжди в рівних сумах.

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;
- дано визначення кореспонденції рахунків (бухгалтерської проводки) та методу подвійного запису; визначені взаємозв'язки між бухгалтерськими рахунками та їх вплив на статті балансу.

МЕТОДИЧНІ ПОРАДИ ЩОДО ПІДГОТОВКИ ДАНОЇ ТЕМИ

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 ОБЛІК

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

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р.
2. Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів: постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.98 р. №1706.
3. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних, товарно-матеріальних цінностей, цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69.
4. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку. Затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000р. №356.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.05.99р. №137.
7. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України № 88 от 24.05.95.
8. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку банків України та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку банків України від 17.06.2004 № 280.

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 кожну господарську операцію. Така реєстрація здійснюється за допомогою документів шляхом суцільного і безперервного документування. Первинні документи є письмовим свідченням 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. ПИТАННЯ

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

Засоби підприємства в процесі його діяльності перебувають у безперервному русі та 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 кожну господарську операцію. Така реєстрація здійснюється за допомогою документів. Документи мають юридичне значення як доказ законності здійснення операції і правильності записів у реєстрах бухгалтерського обліку.

Складання первинних облікових документів і відображення на їх підставі господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку здійснюється у відповідності до ст., 9 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Наказу Мін. Фін України № 88 от 24.05.95. “Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку”.

При надходженні у бухгалтерію первинні документи перевіряються як за формою (повнота та правильність оформлення і заповнення реквізитів), так і за змістом (законність операції, логічна ув'язка з окремими показниками). Усі документи, що додаються до прибуткових та видаткових касових ордерів, а також документи, що є підставою для нарахування заробітної плати, обов'язково повинні бути погашені штампом або надписом від руки «Одержано» або «Оплачено» із зазначенням дати (числа, місяця, року).

Інформація, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного і аналітичного обліку шляхом подвійного запису і на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. У реєстрах заздалегідь вказують кореспонденцію рахунку, що полегшує облікову реєстрацію та забезпечує правильність відображення господарських операцій на рахунках. Дані аналітичних рахунків мають відповідати рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця. Господарські операції відображаються в облікових реєстрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали і підписали ці документи.

Найбільшого розповсюдження одержала журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку. Форма бухгалтерського обліку – це комплекс облікових реєстрів різної побудови і взаємозв'язку з певною послідовністю та порядком запису. В основі журнально-ордерної форми обліку лежить

принцип групування даних первинних документів шляхом використання накопичувальних відомостей. Вона об'єднує такі облікові реєстри: журнали-ордери, відомості, розроблювальні таблиці, Головну книгу.

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.

Групування документів полегшує використання їх не лише у бухгалтерському обліку, але й під час перевірки відповідної інформації про ознаки вчинення корисливих зловживань.

1) За призначенням бухгалтерські документи поділяються на розпорядчі, виконавчі, комбіновані.

2) За джерелами виникнення (порядком складання) документи поділяються на первинні та зведені.

3) За охопленням операцій документи поділяються на *разові* та *накопичувальні*.

4) За кількістю позицій (відображуваних об'єктів) документи бувають *однопозиційні* та *багато позиційні*.

5) За місцем складання чи походженням документи поділяються на *внутрішні* та *зовнішні*.

До внутрішніх належать документи, які складені на підприємстві і не виходять за його межі (касовий ордер, реєстр надходження зерна з поля і таке інше). До зовнішніх відносять документи, що надійшли з інших підприємств і відсилаються за його межі (товарно-транспортна накладна, виписки з розрахункового рахунка та інші).

б) За якісними ознаками документи поділяються на *доброякісні* та *недоброякісні*.

Виявлення оперативними працівниками міліції, слідчими та ревізорами недоброякісних документів необхідно розцінювати як ознаку скоєння корисливих правопорушень.

В роботі підрозділів Департаменту Державної служби боротьби з економічною злочинністю, у слідчій та судовій практиці по виявленню правопорушень та розслідуванню кримінальних справ про розкрадання товарно-матеріальних цінностей та грошових коштів, інших корисливих зловживань проти майна підприємств документування дій осіб, встановлення подій злочину, виявлення винних осіб відбувається в основному на підставі документів, в яких відображені або завуальовані незаконні господарські операції. Безумовно, правоохоронними органами використовуються й інші види доказів, наприклад, показання свідків, висновки експертів, але документи відіграють найважливішу роль.

Вилучення працівниками міліції облікових документів, облікових реєстрів, звітів та звітності у підприємств будь-яких форм власності здійснюється на підставі як Закону України «Про міліцію», так і Кримінально-процесуального кодексу. Вилучення наведених вище документів на етапі розслідування кримінальної справи проводиться

органами дізнання, попереднього слідства та судами на підставі постанови цих органів у відповідності до чинного кримінального процесуального законодавства. Вилучення оформлюється протоколом, копія якого надається під розпис відповідній посадовій особі підприємства.

На етапі попередньої перевірки відомостей про злочин вилучення документів відбувається на підставі застосування п. 17 і п. 24 ст. 11 Закону України «Про міліцію» або ст. Кримінального процесуального кодексу України. Застосування п. 17 ст. 11 Закону «Про міліцію» надає працівникам міліції право «одержувати безперешкодно і безкоштовно від підприємств, установ, організацій і громадських об'єднань незалежно від форм власності на письмовий запит відомості (у тому числі й ті, які складають комерційну та банківську таємницю), необхідні для справ по злочинах, що знаходяться у провадженні міліції». У цьому випадку вилучення ніяким документом безпосередньо не оформлюється. Документи, зазначені у письмовому запиті, надсилаються ініціатору.

При застосуванні п. 24 ст. 11 Закону «Про міліцію» працівники міліції також мають право вилучати необхідні документи, але при цьому вилучення повинно бути оформлене або протоколом вилучення, або актом вилучення (з урахуванням того, що і протокол, і акт вилучення мають комісійний характер).

Крім того, при проведенні документальних ревізій на підставі Закону України «Про засади здійснення державного фінансового контролю» вилучати відповідні документи мають право і ревізори. У цьому випадку вилучення оформлюється актом вилучення, а копії вилучених документів залишаються у справах підприємства. Обов'язковим є складання реєстру (опису) документів, що вилучаються, у порядку, встановленому законодавством.

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.

Державними підприємствами інвентаризація проводиться відповідно до «Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу», яка затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України від 30 жовтня 1998 р. № 90.

Підприємствами незалежно від форм власності проведення інвентаризації передбачено інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69.

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 міліції облікових документів, облікових реєстрів, звітів та документів звітності у підприємств будь-яких форм власності здійснюється на підставі як Закону України «Про міліцію», так і Кримінального процесуального кодексу.

II. ПИТАННЯ

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.

Оборотна відомість – спосіб узагальнення оборотів і залишків рахунків за звітний період, а також зв'язку між балансом і рахунками. Оборотну відомість складають за синтетичними та аналітичними рахунками.

Оборотна відомість за синтетичними рахунками має велике контрольне значення для перевірки правильності й повноти облікових записів на рахунках, яка ґрунтується на одержані в ній трьох пар рівних між собою підсумків: за дебетом (Д) і кредитом (К) на початок місяця; за дебетом і кредитом рахунків за місяць; залишків за дебетом і кредитом рахунків на кінець місяця.

Табл. - Оборотна відомість за синтетичними рахунками

Рахунок	Сальдо на 01.01.		Обороти за місяць		Сальдо на 01.02.	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Основні засоби	712000	-	168000	90000	790000	-
Матеріали	36000	-	144000	100000	80000	-
Виробництво	4000	-	100000	-	104000	-
Каса	2000	-	28000	-	30000	-
Розрахунковий рахунок	98000	-	-	78000	20000	-
Статутний капітал	-	817000	90000	168000	-	895000
Кредити банків	-	20000	20000	15000	-	15000
Постачальники	-	15000	15000	114000	-	114000
<i>Разом</i>	852000	852000	565000	565000	1024000	1024000

За допомогою оборотної відомості за синтетичними рахунками можна виявляти помилки в облікових записах, порушення подвійного запису, кореспонденції рахунків.

Повноту облікових записів на синтетичних рахунках перевіряють порівнянням; підсумків Д і К оборотів в оборотній відомості та з підсумком реєстраційного журналу, де в хронологічному порядку зареєстровані господарські операції, здійсненні за звітний місяць. Помилки, зумовлені

порушенням встановленої кореспонденції рахунків, виявляють за допомогою первинних документів, що були підставою для складання бухгалтерської проводки, записаної на рахунках.

Оборотну відомість за синтетичними рахунками використовують для складання бухгалтерського балансу на наступну звітну дату. Підсумкові залишки на рахунках оборотної відомості показують наявність і розміщення господарських засобів, а також джерела їх формування. Дебетові залишки записують в активи, а кредитові у пасиви балансу. Оборотну відомість за синтетичними рахунками називають ще оборотним балансом.

Складають також *оборотні відомості за аналітичними рахунками*. Техніка їх складання така сама, як і для оборотних відомостей за синтетичними рахунками. Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей ведуть як у натуральних, так і у грошовому вимірнику, тому в оборотних відомостях за аналітичними рахунками таких цінностей передбачені графи для запису їх кількості, ціни й вартості. Для початкового та підсумкового залишків в оборотних відомостях за такими рахунками відводять тільки одну графу, бо кредитового залишку на матеріальних рахунках не може бути.

Наприклад:

Табл. – Оборотна відомість за аналітичними рахунками до синтетичного рахунку “Матеріали” за січень 2000 р.

Назва аналітичного рахунку	Одиниця	Ціна, Грн..	Залишок на 01.01		Оборот за місяць				Залишок на 01.02.	
			Кількість	сума	Надходження		Витрати		Кількість	Сума
					Кількість	Сума	Кількість	сума		
Сталь	т	150	100	15000	880	132000	600	90000	380	57000
Латунь	т	200	55	11000	120	24000	50	10000	125	25000
<i>Разом</i>	-	-	-	26000	-	156000	-	100000	-	82000

Підсумки оборотної відомості за цією групою аналітичних рахунків порівнюють з оборотами й залишками синтетичного рахунку “Матеріали”. Отже, підсумки оборотів і залишків за аналітичними рахунками мають дорівнювати оборотам за Д і К, а також залишку синтетичного рахунку, який їх об’єднує.

Проаналізувавши цю інформацію, можна встановити, скільки та яких саме матеріальних цінностей надійшло в господарство, скільки їх використано, залишок. Отже оборотні відомості за аналітичними рахунками є способом узагальнення аналітичного обліку з метою перевірки правильності облікових записів і одержання інформації.

Сальдові відомості відкриваються на рік і за кожним видом цінностей містять дані про їх залишки на перше число кожного місяця.

Наприклад:

Табл. - Сальдова відомість за аналітичними рахунками до синтетичного рахунку “Матеріали”:

Назва аналітичного рахунку	Одиниця	Ціна, Грн..	Залишок на 01.01		Залишок на 01.02.	
			Кількість	сума	Кількість	Сума
Сталь	Т	150	100	15000	200	30000
Латунь	Т	200	55	11000	60	12000
<i>Разом</i>	-	-	-	26000	-	42000

Використання показників і даних аналітичного обліку в юридичній практиці: захисні функції бухгалтерських рахунків, що використовуються в юридичній практиці, реалізуються, головним чином, в системі аналітичного обліку. Це пояснюється двома основними причинами. По-перше, захист майнових інтересів власника (своєчасне виявлення недостач і втрат) є одним з головних задач саме аналітичного обліку; по-друге, в аналітичному обліку містяться найбільш конкретні відомості про рух господарських засобів і їх джерел, що багато в чому полегшує роботу юриста по пошуку та збиранню доказів.

У першій групі необхідно виділити два основних вигляду порушення діючих правил, наявність або відсутність яких істотно впливає на здатність аналітичного обліку своєчасно відображати негативні наслідки протиправного діяння: відсутність аналітичного обліку по тих синтетичних рахунках, розшифровка яких обов'язкова для успішного захисту майнових інтересів підприємства. До таких синтетичних рахунків відносяться, насамперед, рахунки, що враховують рух матеріальних цінностей (10, 11, 20, 21), а також рахунки, на яких відбиваються взаємні розрахунки підприємства з окремими юридичними і фізичними особами

Недостатня деталізація в аналітичному обліку даних синтетичного рахунку, що розшифровується, полегшують маскування багатьох способів здійснення злочинів, а іноді приводять до приховання матеріального збитку. Таке вивчення засноване на використанні другої особливості аналітичного обліку, а саме його здібності детально, з посиланням на конкретні первинні документи відображати процеси господарської діяльності, здійснюваної на даному підприємстві. Значення записів в аналітичному обліку як одного з джерел отримання доказів корінним чином розрізняється в залежності від їх документальної обґрунтованості. У зв'язку з цим розрізняють дві основні ситуації. Перша характеризується повною відповідністю облікових записів змісту первинних бухгалтерських документів, що збереглися (або що були на момент складання записів). Друга, зворотна, ситуація характеризується розривом між змістом первинних документів і записами в аналітичному обліку.

Щодо даних аналітичного обліку, то вони використовуються при рішенні наступних задач, виникаючих при розслідуванні карних справ і

вирішенні цивільно-правових суперечок. При рішенні першою задачею дані аналітичного обліку про рух цінностей зазнають логічної перевірки з позицій реального змісту здійснюваної на підприємстві виробничої діяльності.

Друга задача буває особливо актуальною при вирішенні цивільно-правових суперечок, в тому числі в умовах порушення правил здачі-приймання цінностей при зміні матеріально відповідальних осіб. Як пошукова ознака при рішенні третьої задачі розглядається передусім такий показник, що виявляється в аналітичному обліку, як відносна поширеність так званих вразливих господарських операцій. Цим терміном будемо означати такі операції, під виглядом яких в даній господарській сфері порівняно частіше переходять найбільш типові способи здійснення злочинів.

Принципова можливість рішення четвертої задачі визначається тим, що за допомогою доброякісних аналітичних даних можуть виявлятися деформації в суміжних з рахунками елементах методу бухгалтерського обліку - в документах і матеріалах інвентаризації. Можуть використовуватися дані аналітичного обліку при виявленні фальсифікацій в матеріалах інвентаризації, коли в акті результатів інвентаризації або в порівнювальних відомостях вказані невірні дані про книжкові (витікаючи з даних обліку) залишки цінностей на момент проведення інвентаризації.

Необґрунтовані, тобто не підтверджені змістом первинних документів, записи в синтетичних і аналітичних рахунках можуть бути слідством як випадкових помилок, допущених працівником бухгалтерії, так і результатом навмисних дій по спотворенню даних обліку.

Розмежуванню випадкових і умисно створених невідповідностей сприяє знайомство юриста з прийнятою в судовій бухгалтерії класифікацією необґрунтованих облікових записів. Класифікація будь-яких необґрунтованих записів проводиться по трьох ознаках: по повноті обхвату видів бухгалтерських рахунків, відношенню до документів, способу виконання.

По першій ознаці розрізняють суцільні (що охоплюють як синтетичний, так і аналітичний облік) і *локальні* (що торкаються який-небудь один з них) необґрунтовані записи. Зведені записи не викликають розриву між даними синтетичних і аналітичних рахунків, що нейтралізує частину захисних функцій обліку. Локальні необґрунтовані записи в синтетичному обліку завжди викликають розриви з даними аналітичного обліку, тому в слідчій практиці зустрічаються порівняно рідко. Інше положення справ з необґрунтованими записами в аналітичному обліку, багато які з яких не спричиняють порушення тотожності з даними синтетичного обліку.

По відношенню до документів розрізняють *бездокументальні записи і записи в неналежні рахунки* (коли документ є, але запис не відповідає його змісту) *За способом виконання* виділяють необґрунтовані цифрові записи і, рівнозначні таким записам, невірні арифметичні підрахунки підсумкових оборотів в синтетичних і аналітичних рахунках

Розрив з синтетичним обліком виникає у разі маскування злочинів шляхом запису операцій в неналежні рахунки аналітичного обліку. Такими є, зокрема, всі види підроблених записів, пов'язаних з маскуванням, розкраданням, що здійснюється за рахунок незатребуваної дебіторської заборгованості.

Практика боротьби зі злочинністю у сфері економіки свідчить про те, що особи, які вчинили злочин, часто знищують первинні бухгалтерські документи та облікові регістри, в яких знайшли відображення підроблені записи про фінансово-господарські операції. Вищевказане значно утруднює виявлення підґрунтя для провадження документальної ревізії як заходу, який передуює порушенню кримінальної справи, отримання доказів про злочинні дії конкретних осіб, а як наслідок — їх викриття та притягнення до кримінальної відповідальності.

Найчастіше при розкритті та розслідуванні злочинів у сфері економіки — таких як розкрадання чужого майна шляхом привласнення, розтрата; шахрайство в сфері підприємницької діяльності; ухилення від сплати податків та інше — виникає життєво важлива необхідність у відновленні бухгалтерського обліку, який слід розуміти у широкому та вузькому значенні.

Вивчення ревізорської практики показує, що ревізори в окремих випадках звертаються до відновлення бухгалтерського обліку при проведенні ревізії та документальних перевірок за завданням слідчих, але тільки у випадках, коли це необхідно для відповідей на запитання, які їм були поставлені для вирішення. Враховуючи те, що дати відповідь на поставлені питання при наявних доказах неможливо, ревізори вимушені відновлювати бухгалтерський облік частково.

При відновленні бухгалтерського обліку весь тягар роботи покладається на спеціаліста-бухгалтера. Залучення спеціаліста до відновлення бухгалтерського обліку на підприємстві, де облік не вівся частково чи повністю або документи були знищені, не означає, що слідчий у цьому процесі повинен відігравати пасивну роль. Він повинен активно брати участь в організаційних питаннях, які пов'язані з відновленням бухгалтерського обліку, контролювати цей процес та взаємодіяти з спеціалістом. Багато підприємств настільки криміналізовані, що відновлювати бухгалтерський облік без допомоги правоохоронних органів важко або зовсім неможливо. Тому слідчий має можливість отримати відповідні дані про підприємство, яке цікавить його, з банку даних, які є в податкових інспекціях або інших контролюючих органах, використовувати можливості оперативних апаратів правоохоронних органів.

При виникненні необхідності слідчий проводить вилучення бухгалтерських та інших документів, допомагає спеціалісту-бухгалтеру встановити господарські зв'язки підприємства з іншими підприємствами, де проводить вилучення документів, які передає спеціалісту. При цьому треба мати на увазі, що вилучення документів буде використовуватися не тільки

для відновлення бухгалтерського обліку, а також для проведення почеркознавчої та техніко-криміналістичної експертизи.

За допомогою першої виникає можливість встановити, хто здійснював оформлення бухгалтерських документів, які цікавлять слідство, хто відповідав за проведення господарських операцій, які знайшли відображення в цих документах. Техніко-криміналістична експертиза допоможе встановити оригінальність використаних бланків, печаток, штампів, відбитки яких містяться на вилучених документах.

Для відновлення бухгалтерського обліку на підприємстві роз'яснення вищевказаних обставин є надзвичайно важливими. При цьому спеціаліст-бухгалтер, беручись до відновлення бухгалтерського обліку на підприємстві, використовує різноманітні способи перевірки первинної інформації про здійснення фінансово-господарської діяльності. Адже тільки первинна інформація, відображена в первинній документації, дає змогу зробити висновок про правомірність проведених господарських операцій.

Відновлення кількісного обліку неможливо в злочинах, де не документуються окремі операції за витратами майна. Так, найбільш характерними способами комплексної перевірки господарських операцій у процесі відновлення є:

1. Хронологічний (післяопераційний) документальний аналіз.
2. Зіставлення бухгалтерських операцій.
3. Зіставлення змісту документів, що складені на початкову операцію зі змістом документів, котрі відображають здійснення інших операцій, зумовлених першою.
4. Порівняння операцій, відображених в облікових регістрах, із записами оперативного обліку.
5. Перевірка об'єктивної можливості здійснення господарських операцій, відображених у документах.
6. Перевірка операцій, що відображають придбання товарів у роздрібно-оптовому торговельному підприємстві способом контрольного порівняння.
7. Перевірка господарської операції в натурі.
8. Перевірка фактів за кінцевою (заключною) операцією.
9. Застосування прийомів отримання пояснень при відновленні.

Метою відновлення бухгалтерського обліку є створення умов для ефективного розкриття корисливих злочинів у сфері економіки. Відновлення бухгалтерського обліку на підприємстві дає можливість відобразити фінансово-господарську діяльність підприємства у повному обсязі. З господарських операцій складається господарський процес підприємства, який знаходить своє відображення в певному, встановленому чинним законодавством для цієї операції, обсязі документів. А окремо взяті документи не можуть свідчити про зміст проведеної операції. З цього приводу спеціаліст-бухгалтер дає висновок про повноту та правомірність проведення господарських операцій за конкретний звітний період, що може

та повинно бути перевірено експертом за допомогою висновків судово-бухгалтерської експертизи.

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. ПИТАННЯ

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 справах.

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.

ВИСНОВКИ З ТРЕТЬОГО ПИТАННЯ:

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

IV. ПИТАННЯ

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

Для здійснення виробничої діяльності кожне підприємство незалежно від форм власності повинно мати в необхідних розмірах матеріальні запаси та грошові кошти, які обслуговують процес виробництва, повністю використовуються в одному виробничому циклі і відновлюються з виручки від реалізації продукції (послуг) після кожного виробничого циклу.

Грошові кошти в національній та іноземній валютах підприємств, організацій, установ можуть знаходитися у вигляді готівки в касі, зберігатися в установах банків, у підзвітних осіб, а також використовуватися у виді акредитивів, чеків тощо.

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 регістрах бухгалтерського обліку.

Спеціальним Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні (Постанова Правління НБУ від 15.12.2004 р. №637) встановлені основні правила ведення касових операцій у народному господарстві України.

У процесі перевірки відбираються пояснення від касира і завідуючого складом, від працівників, які вносили гроші до каси, та інших осіб, причетних до цієї господарської операції. При наявності підстав за ініціативою органів внутрішніх справ призначається ревізія.

ВИСНОВКИ З ЧЕТВЕРТОГО 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.

V. ПИТАННЯ
ВИКОРИСТАННЯ ОБЛІКОВИХ ДОКУМЕНТІВ ПРИ ВИЯВЛЕННІ ТА
РОЗСЛІДУВАННІ КОРИСЛИВИХ ЗЛОЧИНІВ ПО РОЗКРАДАННЮ
ТА ЗЛОВЖИВАННЮ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ОПЕРАЦІЙ З
МАТЕРІАЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ

Методика використання облікових документів при проведенні та розслідуванні зловживань щодо майна підприємства.

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).

Для документування цього способу скоєння зловживань аналізуються: товарно-транспортні накладні; лімітно-забірні картки; оперативний журнал начальника виробничого цеху; рапорт про виробництво продукції; вагова книга; реєстр відважувань; накладна на передачу готової продукції до складу.

Оперативний співробітник повинен організувати і провести: інвентаризацію матеріальних цінностей на складі сировини; інвентаризацію незавершеного виробництва у виробничому цеху; інвентаризацію на складі готової продукції; контрольний запуск сировини у виробництво.

ВИСНОВКИ З П'ЯТОГО 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;
- 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

Контрольні питання:

1. Особливості ведення бухгалтерського документообігу в Україні.
2. Назвати рахунки першого порядку щодо Плану рахунків.
3. Вплив господарських операцій на фінансовий стан майна, відображеного в Балансі в Активі та Пасиві.
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. Використання матеріалів відновленого бухгалтерського обліку в юридичній практиці.

ТЕМА № 3. УЧАСТЬ ФАХІВЦЯ-БУХГАЛТЕРА У СЛІДЧИХ (СУДОВИХ) ДІЯХ

(2 години)

ПЛАН ЛЕКЦІЇ:

1. Використання матеріалів інвентаризації, прийомів та методів фактичного контролю в практиці ОВС при розслідуванні корисливих злочинів.
2. Участь спеціаліста-бухгалтера у проведенні окремих слідчих дій.
3. Використання допомоги спеціаліста-бухгалтера у профілактичній діяльності при проведенні слідчих дій.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ.
2. Про міліцію: закон України від 20.12.1990 № 565-ХІІ.
3. Про прокуратуру: закон України від 05.11.1991р. № 1789-ХІІ.
4. Указ Про Положення про Державну фінансову інспекцію України від 23.04.2011 № 499/2011
5. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення, (псування) матеріальних цінностей: постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. № 116.
6. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку. Затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000р. №356.
7. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних, товарно-матеріальних цінностей, цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69.

МЕТА ЛЕКЦІЇ:

Ознайомитися з визначенням – фахівець-бухгалтер. Запам'ятати якими законодавчими документами регламентована участь фахівця-бухгалтера у слідчих та судових діях. Засвоїти та усвідомити, у вирішенні яких питань використовується практична допомога фахівця-бухгалтера. Вивчити які консультації надає спеціаліст-бухгалтер та яке їх значення в слідчій та судовій практиці. Ознайомитися та вивчити коли і згідно яких законодавчих документів спеціаліст-бухгалтер приймає участь в окремих слідчих діях. Ознайомитися з теоретичним та практичним використанням допомоги спеціаліста-бухгалтера у профілактичній діяльності при проведенні слідчих дій.

ВСТУП

У правозастосовній практиці діяльності органів у боротьбі з економічною злочинністю матеріали інвентаризації є важливим способом збору доказів і мають доказову силу при виявленні ряду обставин в процесі розслідування розкрадань матеріальних цінностей і грошових коштів підприємств будь-яких форм власності. Тому, для оперативних працівників правоохоронних органів, які виконують завдання з виявлення та попередження злочинів, що скоюються у сфері економіки, а також для слідчого важливим є правильна оцінка результатів інвентаризації, порядку та об'єктивності її проведення, аналіз документів що відображають результати інвентаризації, а також документів, зібраних у процесі всебічного закріплення даних про нестачу та лишки матеріальних цінностей, причин їх утворення, причетність до цього матеріально-відповідальної особи.

Під час розслідувань та судових розглядів кримінальних справ нерідко виникає потреба у застосуванні фахових знань з економіки та бухгалтерського обліку.

Участь фахівця-бухгалтера у слідчих і судових діях 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-економічної експертизи та додаткові матеріали до неї.

І. ПИТАННЯ

ВИКОРИСТАННЯ МАТЕРІАЛІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ, ПРИЙОМІВ ТА МЕТОДІВ ФАКТИЧНОГО КОНТРОЛЮ В ПРАКТИЦІ ОВС 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. При цьому під майном організації розуміються основні кошти, нематеріальні активи, фінансові вкладення, виробничі запаси, готова продукція, товари, інші запаси, грошові кошти і інші фінансові активи, а під фінансовими зобов'язаннями – кредиторська заборгованість, кредити банків, позики і резерви. Основним нормативним актом, регулюючим порядок проведення інвентаризацій і оформлення її результатів, є Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків (Наказ МФУ від 11.08.1994 р. №69); Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу (Наказ Головного управління Держказначейства України МФУ від 30.10.1998 р. №90). Інвентаризація активів і зобов'язань підприємства регулюється ст.10 ЗУ “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, згідно з якою перевіряються й документально підтверджуються їх наявність і стан.

Види інвентаризацій діляться:

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

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.

Результати інвентаризації можуть показати: збіг книжкових і фактичних залишків - це позитивний результат інвентаризації; перевищення фактичних залишків над книжковими, внаслідок чого утворюються надлишки матеріальних цінностей; перевищення книжкових даних над фактичними, внаслідок чого утворюється нестача; нестача і надлишки, встановлені в порівняльній відомості, можуть утворювати пересортицю. Пересортиця товарно-матеріальних цінностей має місце у випадку, якщо які-небудь однорідні товари виявляються одночасно в надлишку і в нестачі.

При проведенні інвентаризації за приписом органів внутрішніх справ у ній бере участь їх представник (як правило, це оперативний співробітник підрозділу державної служби боротьби з економічною злочинністю.) Як ініціатор проведення інвентаризації, оперативний співробітник повинен вжити відповідних заходів щодо встановлення ознак можливих зловживань, а саме на пошук чорнових записів, документів подвійного обліку, боргових розписок тощо. Враховуючи перспективи результатів перевірки, він зобов'язаний, крім того, слідкувати за дотриманням порядку проведення

інвентаризації, своєчасністю і правильністю складання відповідних документів. Зауважимо, що представник органів внутрішніх справ не є членом інвентаризаційної комісії і тому не може привласнювати собі її функції, у тому числі, не може підписувати документи, які складаються у ході інвентаризації.

Робота інвентаризаційної комісії складається з ряду етапів: підготовчий, перевірка матеріальних цінностей у натурі, підбиття підсумків інвентаризації та їх оцінка.

Остаточні результати інвентаризаційної комісії оформлюються актом інвентаризації. Але для визначення остаточних результатів інвентаризації необхідно врахувати можливість пересортування товарно-матеріальних цінностей і їх списання у межах фактичних втрат природного убутку.

Усі документи, що складаються в процесі інвентаризації,— інвентаризаційний опис, порівняльна відомість, акт інвентаризації - мають комплексний характер і тому вони повинні бути підписані головою інвентаризаційної комісії, її членами і матеріально відповідальною особою.

По всіх фактах виявлення у ході інвентаризації пересортування матеріальних цінностей матеріально відповідальній особі повинні подати доповідні (пояснення) про причини та умови його утворення.

У правозастосовній практиці діяльності органів у боротьбі з економічною злочинністю матеріали інвентаризації є важливим способом збору доказів і мають доказову силу при виявленні ряду обставин в процесі розслідування розкрадань матеріальних цінностей і грошових коштів підприємств будь-яких форм власності. Тому, для оперативних працівників правоохоронних органів, які виконують завдання з виявлення та попередження злочинів, що скоюються у сфері економіки, а також для слідчого важливим є правильна оцінка результатів інвентаризації, порядку та об'єктивності її проведення, аналіз документів що відображають результати інвентаризації, а також документів, зібраних у процесі всебічного закріплення даних про нестачу та лишки матеріальних цінностей, причин їх утворення, причетність до цього матеріально-відповідальної особи.

Методи фактичної перевірки господарських операцій

а) перевірка фактичної наявності цінностей, зафіксованих в прибутково-видаткових документах і матеріалах інвентаризацій;

б) перевірка стану коштів господарства, згаданих в змісті документа;

в) виконання контрольних операцій з участю фахівців або представників громадськості,

г) контрольні обміри фактично виконаних об'ємів будівельних і ремонтних робіт,

д) отримання письмових довідок від різних підприємств і установ з приводу змісту документів, що перевіряються,

е) отримання письмових пояснень від осіб, що підписали документ (одержувачів грошей) що перевіряється, здавальників сировини, що заготовлюється і т.і. або, що брали безпосередню участь в здійсненні господарських операцій (робочих, вантажників, кухарів і т.д.).

ВИСНОВКИ З ПЕРШОГО 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 справах про корисливі правопорушення в економіці

II ПИТАННЯ

УЧАСТЬ ФАХІВЦЯ-БУХГАЛТЕРА У СЛІДЧИХ (СУДОВИХ) ДІЯХ

Під час розслідувань та судових розглядів кримінальних справ 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 справ, що розслідуються або розглядаються в суді.

Участь фахівця-бухгалтера у слідчих і судових діях 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-економічної експертизи та додаткові матеріали до неї.

При розслідування та у судовому процесі слідчий та суд нерідко застосовують спеціальні знання в галузі бухгалтерського обліку.

Пріоритетне значення має використання спеціальних знань у формах передбаченими кримінальним процесуальним законодавством 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.

Так, щодо органів прокуратури – відповідно до ч.3 ст.20 Закону України "Про прокуратуру", прокурорам та їх заступникам надано право "вимагати від керівників та колегіальних органів проведення перевірок, ревізій діяльності підпорядкованих і підконтрольних підприємств, установ, організацій та інших структур незалежно від форм власності, а також виділення спеціалістів для проведення перевірок, відомчих і позавідомчих експертиз".

Щодо органів Міністерства внутрішніх справ:

- ч.2 п. 24 ст.11 Закону України "Про міліцію" надає право керівникам управлінь та районних, міських відділів "вимагати від матеріально відповідальних і службових осіб підприємств, установ і організацій відомості та пояснення по фактах порушення законодавства, проведення документальних і натуральних перевірок, інвентаризацій і ревізій виробничої та фінансово-господарської діяльності";

- підпункт "в" п. 2 ст. 12 Закону України "Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю" надає право керівникам спеціальних підрозділів по боротьбі з організованою злочинністю органів внутрішніх справ "залучати до проведення перевірок, ревізій та експертиз кваліфікованих спеціалістів установ, організацій контрольних і фінансових органів";

Щодо органів Служби безпеки - підпункт "в" п. 2 ст. 12 Закону України "Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю".

Учасники кримінального провадження – сторони кримінального провадження, потерпілий, його представник та законний представник, цивільний позивач, його представник та законний представник, цивільний відповідач та його представник, особа, стосовно якої розглядається питання про видачу в іноземну державу (екстрадицію), заявник, свідок та його адвокат, понятий, заставодавець, перекладач, експерт, спеціаліст, секретар судового засідання, судовий розпорядник.

За статтею 84 КПК України, доказами в кримінальному провадженні є фактичні дані, отримані у передбаченому Кодексом порядку, на підставі яких слідчий, прокурор, слідчий суддя і суд встановлюють наявність чи відсутність фактів та обставин, що мають значення для кримінального провадження та підлягають доказуванню.

Збирання доказів визначено 93 статтею КПК.

У випадках, коли для вирішення певних питань при провадженні в справі потрібні наукові, технічні або інші спеціальні знання призначається експертиза чи залучається спеціаліст (ст. 69, 71 КПК).

Спеціальні бухгалтерські знання використовуються найчастіше в таких формах:

- 1) участь спеціаліста у слідчих та судових діях;
- 2) проведення документальної ревізії у зв'язку зі справою на стадії досудового слідства;
- 3) судово-економічна експертиза.

Спеціаліст-бухгалтер – це особа, що розуміється на бухгалтерському обліку та є запрошеною для участі у здійсненні слідчих та досудових дій в якості консультанта та технічного помічника для виявлення, збирання, огляду бухгалтерських документів, розв'язання питань довідкового характеру, а також у разі, якщо спеціаліст-бухгалтер допомагає зібрати необхідні для експертизи документи без призначення ревізії.

Часто до органів дізнання направляються документи про недостачі, зловживання, акти ревізій та пояснення матеріально-відповідальних осіб тощо, в той час як важливі докази – а саме: первинні документи, що були підставою для записів в облікових регістрах та актах ревізій не надаються.

Документи бух.обліку часто бувають втрачені. У цьому випадку допомога спеціаліста необхідна, оскільки його участь у своєчасному вилученні документів дозволяє запобігти можливому знищенню документів чи внесення в них змін, що приховують порушення. Спеціаліст-бухгалтер радить спосіб вилучення та умови зберігання документів, а також допомагає відновити бухгалтерський облік, якщо виникає така необхідність.

При великому обсязі документів, які вилучаються, саме спеціаліст-бухгалтер виділяє потрібні з них, що характеризують ту чи іншу діяльність, оцінює правильність їх оформлення тощо.

Запрошеним фахівцем не може бути особа, що пов'язана із підприємством, діяльність якого розслідується. Консультаційна допомога спеціаліста-бухгалтера носить непроцесуальний характер.

Консультація – це надання спеціальної інформації, порад, які мають значення для прийняття тактичних або процесуальних рішень. Консультаційна допомога надається в усній або письмовій формі. Письмова консультація може надаватися як фізичними, так юридичними особами (експертними закладами, профільними науково-дослідними інститутами, вищими навчальними закладами та іншими установами і закладами) за письмовим поданням органу дізнання або слідчого.

Допомоги спеціаліста-бухгалтера буде достатньо для відповіді на запитання суду та слідчого, такі як:

- «чи можливо врегулювати інвентаризаційні різниці в різних періодах?»
- «як відображається продаж товарів в кредит?»
- «як розподіляються обов'язки між працівниками бухгалтерії» та ін.

ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ

Визначено, що при розслідуванні та у судовому процесі слідчий та суд нерідко застосовують спеціальні знання в галузі бухгалтерського обліку.

Зазначено форми використання бухгалтерських знань, а також визначено, що спеціаліст-бухгалтер – це особа, що розуміється на бухгалтерському обліку та є запрошеною для участі у здійсненні слідчих та досудових дій в якості консультанта та технічного помічника для виявлення, збирання, огляду бухгалтерських документів, розв'язання питань довідкового характеру, а також у разі, якщо спеціаліст-бухгалтер допомагає зібрати необхідні для експертизи документи без призначення ревізії.

Розглянуто порядок вилучення а відновлення бухгалтерських документів.

ІІІ ПИТАННЯ

ВИКОРИСТАННЯ ДОПОМОГИ СПЕЦІАЛІСТА-БУХГАЛТЕРА У ПРОФІЛАКТИЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПРИ ПРОВЕДЕННІ СЛІДЧИХ ДІЙ

Важливе місце спеціальні дослідження займають у попередженні злочинів, пов'язаних з ухиленням від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. За їх допомогою встановлюються такі детермінуючі фактори як порушення нормативно встановленого порядку проведення окремих операцій з товарно-матеріальними цінностями та їх документальним оформленням. Значну роль відіграють судово-бухгалтерські експертизи у виявленні криміногенних обставин при розслідуванні злочинів, пов'язаних зі зловживаннями при приватизації майна, з бюджетними коштами.

Названі сфери кримінальної активності у дійсний час визначають актуальні напрями наукових досліджень в криміналістиці і теорії судової експертизи. Проводячи судово-економічні експертизи і накопичуючи значні знання щодо факторів, що детермінують діють відносно економічних злочинів, експертні установи в змозі внести значний вклад у справу попередження економічної злочинності.

ВИСНОВКИ З ТЕРТЬОГО ПИТАННЯ

Визначено, що допомога спеціаліста-бухгалтера є важливою та інколи необхідною для розслідування економічних злочинів, а також для попередження їх скоювання у майбутньому.

ВИСНОВКИ З ТЕМИ:

- 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 справах про корисливі правопорушення в економіці;
- 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 консультативної 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 кримінальної справи і консультації фахівця-бухгалтера під час провадження досудового слідства;
- знати, що кримінальні справи про економічні злочини порушуються зазвичай на підставі матеріалів документальних ревізій чи перевірок; що ця можливість передбачена КПК і підтверджена практичним досвідом правоохоронних органів при розкритті та розслідуванні економічних злочинів;
- 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

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 на стадії порушення кримінальної справи.
5. Особливості участі спеціаліста-бухгалтера в період досудового слідства.
6. Нормативно-правове регулювання участі спеціаліста-бухгалтера в окремих слідчих діях.
7. Дати визначення інвентаризації та дати перелік документів, які входять в матеріали інвентаризації.
8. Особливості проведення інвентаризації по завданню правоохоронних органів.

ТЕМА № 4. ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ФОРМА ВИЯВЛЕННЯ ПРАВОПОРУШЕНЬ У ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКІЙ 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. Господарський кодекс України.
2. Кримінальний процесуальний кодекс України.
3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: закон України від 26.01.1993 № 2939-XII.
4. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму: закон України від від 28.11.2002 № 249-IV.
5. Про міліцію: закон України від 20.12.1990 № 565-XII.
6. Указ Про Положення про Державну фінансову інспекцію України від 23.04.2011 № 499/2011.
7. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення, (псування) матеріальних цінностей: постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. № 116.
8. Про утворення територіальних органів Державної фінансової інспекції . Постанова, Перелік від 20.07.2011 № 765.
9. Про затвердження Порядку планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами Постанова, Порядок від 08.08.2001 № .
10. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами від 20.04.2006 № 550.
11. Питання проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту від 25.03.2006 № 361.
12. Наказ Про затвердження Порядку проведення ревізій Державною фінансовою інспекцією України та її територіальними органами в державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах та організаціях, що провадять діяльність, пов'язану з державною таємницею від 10.04.2012 № 446.
13. Наказ МФ України Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 від 24.05.95.

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 органів внутрішніх справ, і насамперед, апаратів Державної служби боротьби з економічною злочинністю та слідства.

I. ПИТАННЯ

СУТНІСТЬ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ.

Фінансовий контроль – один з найбільш розповсюджених методів управління економікою, що сприяє підвищенню ефективності виробництва, дотриманню законності в розподілі доходів, максимальної реалізації соціальних гарантій.

Фінансовий контроль складається з двох ланок:

- 1) зовнішній контроль.
- 2) внутрішній контроль.

Існують різні види фінансового-господарського контролю:

- 1) за суб'єктами та рівнем управління виділяють:

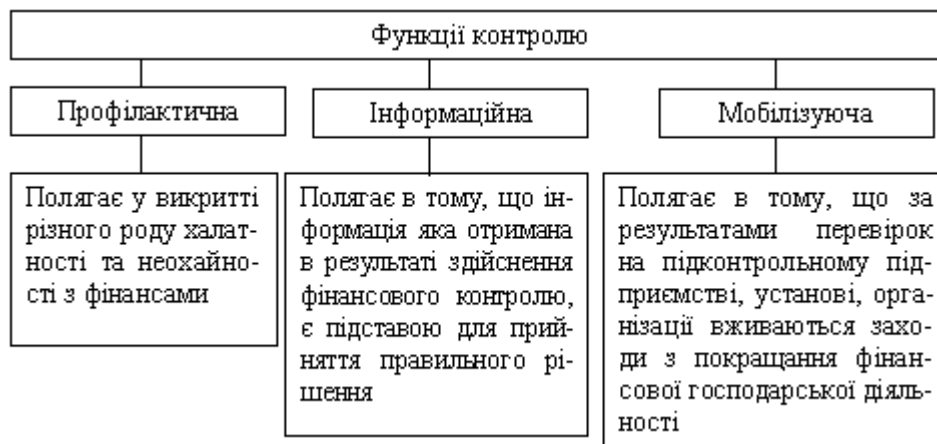
- державний та відомчий

- 2) За джерелами даних фінансово-економічний контроль буває: документальний контроль; фактичний контроль; комбінований (документально-фактичний контроль) полягає в поєднанні двох видів.

Всі види контролю пов'язані між собою.

Фінансово-господарський контроль становить систему нагляду наділених контрольними функціями державних і суспільних органів за фінансово-господарською діяльністю підприємств, об'єднань, установ, організацій, інших підрозділів матеріального виробництва і невиробничої сфери з метою об'єктивної оцінки економічної ефективності їхньої діяльності, установлення законності, достовірності й доцільності господарських і фінансових операцій, збереження державної власності, виявлення внутрішніх резервів підвищення ефективності виробництва і зростання доходів державного бюджету.





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 кримінальній справі.

II. ПИТАННЯ ДОКУМЕНТАЛЬНА РЕВІЗІЯ ТА ЇЇ РІЗНОВИДИ.

Документальна ревізія – система обов’язкових контрольних дій щодо документальної та фактичної перевірки законності та обґрунтованості здійснення в періоді, що ревізується, господарських та фінансових операцій організації, правильності їх відображення у звітності, а також законності дій керівника, бухгалтера та інших відповідальних осіб.

Метою ревізії є здійснення контролю за дотриманням законодавства при здійсненні господарських та фінансових операцій.

Види ревізій

1) Залежно від відомчої підпорядкованості ревізії поділяються: (позавідомчі ревізії; відомчі ревізії; внутрішньогосподарські ревізії).

2) За принципом організації ревізії поділяються на планові (за планом) та позапланові (не передбачені цим планом, на вимогу правоохоронних органів тощо).

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.

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

5) За методом проведення розрізняють ревізії суцільні, вибіркові та комбіновані.

6) За складом ревізійної групи розрізняють бухгалтерські та комплексні ревізії.

ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ:

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

ІІІ. ПИТАННЯ

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

Контроль за фінансово-господарською діяльністю має забезпечити виконання державних замовлень, планових завдань та встановлених платежів до державного і місцевих бюджетів; виявити внутрішні резерви підвищення ефективності виробництва та конкурентоспроможності продукції, що виробляється, зниження витрат ресурсів; попередити та виявити нестачі, розкрадання і псування цінностей та нецільового використання коштів; підвищити достовірність даних бухгалтерського обліку та звітності підприємств та запобігти протиправній діяльності в економічній сфері.

Головними завданнями орачів державного фінансового контролю і Державною фінансовою інспекцією, є здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, в державних фондах, у бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують державне чи комунальне майно, виконання місцевих бюджетів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому; за дотриманням законодавства про державні закупівлі.

Безпосереднє проведення комплексної ревізії починається з прибуття ревізійної групи на підприємство. Насамперед, ревізійна група пред'являє керівнику підприємства наказ (розпорядження) на проведення комплексної ревізії, що підтверджує особи членів групи, їх повноваження та право на проведення ревізії.

Посадові особи вправі приступити до проведення ревізії або перевірки за наявності підстав для їх проведення, визначених чинним законодавством України, та за умови надання посадовим особам підконтрольних установ, інших суб'єктів господарської діяльності під розписку:

- направлення на ревізію або перевірку;
- копії рішення суду про дозвіл на проведення позапланової виїзної ревізії або перевірки, в якому зазначаються підстави проведення такої ревізії або перевірки.

Ознайомившись із пред'явленими документами, керівник підприємства представляє членів ревізійної групи керівникам структурних підрозділів підприємства, з якими вони повинні співпрацювати при проведенні ревізії. Одночасно керівник підприємства віддає розпорядження щодо виділення окремого приміщення та створення необхідних умов для роботи ревізійної групи.

У своїй діяльності ревізійна група повинна дотримуватися принципу раптовості, особливо при проведенні у ході ревізії вибіркових інвентаризацій активів та грошових коштів, контрольних запусків сировини у виробництво тощо.

У разі виявлення порушень законодавства, контроль за дотриманням якого віднесено до компетенції контролюючого органу, посадові особи контролюючого органу повинні вимагати від працівників об'єкта контролю, причетних до виявлених порушень, письмові пояснення.

У разі коли під час проведення ревізії виявлено документи, які свідчать про порушення законодавства, і на об'єкті контролю не гарантується збереження та не виключена можливість їх підробки, посадові особи контролюючого органу можуть на підставі рішення суду вилучати на строк до закінчення ревізії оригінали таких документів та оформляти вилучення відповідним актом із залишенням у справах об'єкта контролю копій вилучених документів та їх опису.

У разі відсутності бухгалтерського обліку на об'єкті контролю, недопущення посадових осіб контролюючого органу до проведення ревізії та ненадання необхідних для перевірки документів, наявності інших об'єктивних і незалежних від контролюючого органу обставин, що унеможливають або перешкоджають проведенню ревізії, посадовою особою контролюючого органу складається акт із зазначенням таких фактів, який підписується та вручається об'єкту контролю у тому ж порядку, що і акт ревізії.

За таких обставин ревізія не вважається проведеною і контролюючий орган має право вдруге організувати та провести ревізію об'єкта контролю, зокрема в плановому порядку, протягом того ж календарного року.

У разі виявлення нестач, фактів розкрадань коштів, матеріальних цінностей та інших зловживань, співробітники органів фінансового контролю негайно передають матеріали ревізії правоохоронним органам для проведення розслідування, притягнення винних осіб до відповідальності, відшкодування збитків, а також сповіщають про виявлені зловживання і порушення державні органи та органи, уповноважені управляти державним майном.

Якщо за наслідками ревізії порушено кримінальну справу, до підозрюваних посадових осіб адміністративне стягнення не застосовується.

Робота ревізора з перевірки господарської діяльності підприємства складається з чотирьох основних етапів.

Перший етап – підготовка до проведення ревізії. Для ревізора початок цього етапу співпадає з виданням наказу про призначення ревізії, в якому визначаються склад ревізійної групи і терміни проведення ревізії.

Другий етап – невідкладні контрольні дії має для ревізора ряд істотних відмінностей. Зміст цього етапу діяльності ревізора багато у чому визначається раптовістю його появи на об'єкті, що контролюється.

Третій етап – проведення документальної ревізії поділяється на дві стадії: загальне і детальне дослідження господарської діяльності підприємства.

Четвертий етап – це складання підсумкових матеріалів по документальній ревізії.

Документальна ревізія завершується складанням акту, в якому викладаються її результати. Акт відомчої і внутрішньогосподарської ревізії підписується ревізором, головним бухгалтером і керівником підприємства, що ревізується (або структурного підрозділу).

Акт ревізії складається у трьох примірниках: перший - для контролюючого органу, другий - для об'єкта контролю, третій - для передачі правоохоронним органам у випадках, передбачених цим Порядком та законодавством.

Акт ревізії містить:

- вступну частину;
- констатуючу частину.

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. ПИТАННЯ ПРАВА, ОBOB'ЯЗКИ ТА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ РЕВІЗОРІВ.

Повноваження Держфініспекції та її голови визначено в Указі Президента України Про положення про Державну фінансову інспекцію 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 завірені 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.

Ревізор несе дисциплінарну відповідальність за повноту та якість ревізій і інвентаризацій, проведення їх у встановлені терміни, правильність і об'єктивність викладених в актах ревізії фактів і обґрунтованість висновків. Ревізор несе кримінальну відповідальність за приховання в період ревізії та інвентаризації фактів розкрадання державних цінностей, порушень грошово-фінансової дисципліни та інших недоліків у роботі організації, що ревізується.

За результатами проведеної ревізії у межах наданих прав контролюючі органи вживають заходів для забезпечення:

- притягнення до адміністративної, дисциплінарної та матеріальної відповідальності винних у допущенні порушень працівників об'єктів контролю;

- звернення до суду в інтересах держави щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства з питань збереження і використання активів, а також стягнення у дохід держави коштів, одержаних за незаконними договорами, без встановлених законом підстав або з порушенням вимог законодавства;

- застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

Відомості про результати ревізії можуть оприлюднюватися через засоби масової інформації.

ВИСНОВКИ З ЧЕТВЕРТОГО ПИТАННЯ:

Визначено права, обов'язки і відповідальність ревізорів, які регламентовано законодавством України.

V. ПИТАННЯ ОСОБЛИВОСТІ РЕВІЗІЇ, ЗДІЙСНЮВАНОЇ ЗА ВИМОГОЮ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ

Визначено в Указі Президента України Про положення про Державну фінансову інспекцію.

Контролюючі органи проводять з правоохоронними органами щоквартальні звірки результатів розгляду переданих їм матеріалів ревізій відповідно до порядку, встановленого Держфінінспекцією разом з Генеральною прокуратурою, МВС, СБУ та ДПС.

Важко переоцінити значення для співробітників правоохоронних органів умінь кваліфіковано підготувати, призначити і організувати проведення документальної ревізії. Саме ці питання особливо часто зустрічаються у практичній діяльності оперативних працівників ДСБЕЗ і слідчих, оскільки жоден із злочинів, пов'язаних з господарською діяльністю, не відбувається без призначення ревізії.

У процесі розслідування слідчим доводиться вдаватися до призначення ревізій у більшості справ про злочини, вчинені у сфері виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій.

Потреба у проведенні ревізії може виникнути на різних етапах розслідування, але дуже важливе значення має вчасність її призначення, оскільки здійснення ревізії – процес досить тривалий, тож будь-яка затримка тягне за собою продовження термінів розслідування.

У зв'язку з тим, що рух і стан майна організації знаходить відображення у різних облікових документах, злочинні дії, що здійснюються у сфері виробничої і фінансово-господарської діяльності, завжди залишають сліди у цих документах у вигляді різних фальсифікацій, відхилень від нормального обігу цінностей. Такі фальсифікації, як правило, виявляються при проведенні документальних ревізій, результати яких можуть служити засобом збирання доказів по кримінальним справам. Акт ревізії як джерело доказів належить до інших документів. З його допомогою слідчий встановлює фактичні дані, що мають значення для справи, які використовуються при доведенні фактів злочинної діяльності.

Матеріали документальної ревізії стають джерелом доказів лише тоді, коли вони залучені до кримінальної справи, а ті або інші фактичні дані, відображені в них, мають значення доказів тільки після того, як їх встановить слідчий за допомогою вказаних матеріалів і використовує їх у процесі попереднього слідства. Звідси докази збирає не ревізор, а слідчий, який використовує матеріали ревізії і з'ясовує з їх допомогою певні фактичні дані. Разом з тим, оскільки у процесі ревізії збираються матеріали, в яких відображена злочинна діяльність, і при цьому встановлюються дані, що можуть мати значення доказів, проведення ревізії на вимогу правоохоронних органів можна вважати одним із способів збирання доказів.

Ревізії на вимогу органів дізнання, слідства проводяться або до порушення кримінальної справи або після її порушення при наявності

фактичних підстав вважати що є склад злочину у матеріалі або у зв'язку з матеріалами кримінальної справи. Потрібно пам'ятати, що слідчий може вимагати проведення не тільки первинної ревізії, але також повторної і додаткової.

Фактичними підставами для проведення первинної ревізії можуть бути: наявність в кримінальній справі 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; обґрунтоване клопотання обвинуваченого (що підозрюється) про перевірку, його свідчення, що спростовує пред'явлене обвинувачення або підозру, що виникла (наприклад, витребування первинних документів, які не були повністю перевірені, заперечення по виведенні інвентаризаційної).

Фактичними підставами для проведення *повторної* або *додаткової* ревізії можуть бути: протиріччя між виведенням первинної документальної ревізії й іншими матеріалами справи, підтверджуючим злочинну діяльність; проведення первинної ревізії у відсутність зацікавленої особи, за винятком тих випадків, коли встановлено, що воно навмисно ухилялося від участі в ній; поверховість попередньої ревізії, тобто коли первинна ревізія проводилася тільки за повторною документацією без перевірки первинних обліково-бухгалтерських документів; незастосування ревізором тих прийомів і методів дослідження даних бухгалтерського обліку, які, на думку співробітників правоохоронних органів, можуть сприяти виявленню слідів злочинної діяльності; необґрунтованість висновку, коли слідчий встановить, що висновки не підтверджуються іншими матеріалами справи; проведення первинної ревізії без участі в ній фахівців інших областей знань, коли для всебічного дослідження поставлених перед ревізією питань їх участь була надто необхідною; неповнота ревізії, коли у процесі попереднього слідства (дідання) буде встановлено, що попередньою ревізією перевірені не всі напрями діяльності підприємства, при здійсненні яких здійснювалися злочинні дії, зокрема не перевірена діяльність тих посадових осіб, відносно яких порушене кримінальну справу; наявність обґрунтованих заперечень по суті виведення з боку зацікавлених осіб (що підозрюються і обвинувачених); повідомлення експерта-бухгалтера про неможливість дати висновок без попереднього проведення повторної або додаткової ревізії, проведення первинної ревізії вибірково, а не суцільним методом.

З ініціативи співробітників правоохоронних органів додаткові ревізії призначаються у тих випадках, коли попередньою ревізією перевірена лише частина господарських операцій, при яких могли здійснюватися злочини. Повторні ж документальні ревізії частіше за все призначаються, коли встановлений низький методичний рівень первинної ревізії або несумлінність ревізора.

Необхідність у призначенні і проведенні будь-якої ревізії може виникнути як на етапі попередньої перевірки перевірочних матеріалів, що є, так і на будь-якому етапі розслідування. Тому співробітники правоохоронних

органів повинні завжди враховувати цю обставину, постійно пам'ятаючи про те, що процес призначення, організації і проведення кваліфікованої документальної ревізії займає вельми тривалий період часу, а це спричиняє за собою збільшення термінів розслідування. Крім того, внаслідок проведення новопризначеної ревізії можуть бути отримані дані про інші факти зловживань, які також потребують додаткової слідчої перевірки.

Право вимагати призначення документальної ревізії до порушення кримінальної справи, тобто за перевіроючим матеріалом, передбачено Законом про міліцію від 20.12.90 р. Саме цим правом користуються співробітники Департаменту ДСБЕЗ при призначенні ревізій, оскільки більшість кримінальних справ порушується за фактами економічних злочинів лише після проведення документальної ревізії.

Як зазначалось, ревізія, що проводиться з ініціативи правоохоронних органів, залишаючись формою господарського контролю, у той же час стає способом збирання доказів. Її відмінності від планової ревізії переглядаються в порядку призначення, у змісті програми, колі взаємодіючих при цьому осіб, колі осіб, а також тих, що бере участь у перевірці і переліку методів перевірки, що використовуються. Найбільш загальною основою в таких випадках визнають наявність матеріалів, що є і обґрунтованих відомостей про можливість виявлення слідів злочинної діяльності за допомогою документальної ревізії.

При призначенні первинної документальної ревізії слідчий повинен мати:

- обґрунтовану версію про спосіб здійснення злочину;
- досить повні і достовірні дані про те, що злочин залишив певні сліди у бухгалтерських документах.

Те ж саме характерне і для співробітника служби Департаменту ДСБЕЗ, який ще до призначення ревізії, як правило, вже виявляє будь-які розбіжності, протиріччя, відхилення і фальсифікації у бухгалтерських документах і при цьому передбачає можливу ефективність майбутньої документальної ревізії.

На цьому етапі як оперативний працівник, так і слідчий заздалегідь розробляють завдання ревізору, (письмовий запит, постанова) визначають перелік конкретних питань, що підлягають перевірці у процесі ревізії.

Іноді повторну документальну ревізію призначають і проводять через те, що оперативні працівники Департаменту ДСБЕЗ і слідчі повністю довіряють проведенню первинної ревізії ревізору і тому її проведення не завжди буває повним і об'єктивним.

При призначенні і проведенні як первинної, так і повторній документальній ревізії потрібно більш повно дослідити ті дані, які є за конкретним матеріалом (справою), бо від цього залежать результати розгляду матеріалів попереднього і судового слідства.

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.

Для проведення ревізії до порушення кримінальної справи складається лист (вимога) за підписом начальника органу внутрішніх справ, в якому викладається перелік питань, що підлягають з'ясуванню при документальній ревізії. Вимога про проведення ревізії до порушення кримінальної справи оформляється постановою слідчого. Слідчий також визначає коло питань, на які ревізору необхідно дати точні і обґрунтовані відповіді.

Співробітники правоохоронних органів повинні *забезпечити необхідний фронт робіт* для проведення документальної ревізії, тобто надати ревізору всі необхідні документи і вжити заходів до забезпечення їх збереження, особливо неофіційних записів, а також різних варіантів одного й того самого документа, оскільки злочинці насамперед прагнуть знищити подібні джерела доказів. У зв'язку з цим необхідно пам'ятати, що всі документи, що використовуються при проведенні документальної ревізії, ретельно зберігаються до закінчення судового розгляду по карній справі.

Акт документальної ревізії повинен відповідати наступним вимогам:

- у змісті акту характеризуються конкретні факти порушень у фінансово-господарській діяльності і діях певних посадових осіб;
- характеристика засновується на облікових (зведених) даних і на даних первинних документів з обов'язковим посиланням на ті й інші;
- кожен факт порушення, встановлений ревізією, повинен бути всебічно охарактеризований з позицій правильності документального оформлення і вимог обліку;
- законність і доцільність господарських операцій.

Зміст акту багато в чому залежить від завдання, поставленого перед ревізором. До акту додаються необхідні довідки, розрахунки, відомості, пояснення тощо.

Отримавши акт документальної ревізії, слідчий аналізує його з позицій доказової значущості по справі, що розслідується а потім намічає план слідчих дій та інших заходів щодо перевірки виявлених ревізором порушень слідчим шляхом. Звичайно при цьому слідчий вирішує два питання: наскільки доброякісно проведена ревізія і яке значення для справи мають її матеріали.

Оцінка матеріалів ревізії, проведеної на вимогу правоохоронних органів, має багато спільного з оцінкою матеріалів будь-якої іншої ревізії.

ВИСНОВКИ З П'ЯТОГО ПИТАННЯ:

Визначено підстави проведення ревізії на вимогу правоохоронних органів. Матеріали документальної ревізії стають джерелом доказів лише тоді, коли вони залучені до кримінальної справи, а ті або інші фактичні дані, відображені в них, мають значення доказів тільки після того, як їх встановить слідчий за допомогою вказаних матеріалів і використовує їх у процесі попереднього слідства.

Зазначено фактичні підстави для проведення повторної або додаткової ревізії можуть, а також вимоги щодо змісту акту 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 документальний, фактичний та фінансово-господарський контроль застосовується під час збирання доказів по кримінальній справі;
- 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;
- 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

Контрольні питання:

1. Елементи системи фінансового контролю в Україні.
2. Порядок проведення ревізії по завданню органів внутрішніх справ.
3. Правові підстави матеріальної відповідальності.
4. Визначення матеріальної шкоди згідно діючого законодавства України.
5. Нормативно-правове забезпечення проведення документальної ревізії фінансово-господарської діяльності суб'єкту господарювання.
6. Права, обов'язки і відповідальність ревізорів.
7. Якими документами оформлюються результати документальної ревізії.
8. Методи проведення документальної ревізії (документальні і фактичні).
9. Проведення первинної, додаткової та повторної документальної ревізії.
10. Оцінка матеріалів документальної ревізії слідчим (судом).

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

(4 години)

ПЛАН ЛЕКЦІЇ:

1. Аудит як форма фінансового контролю. Взаємодія аудитора (аудиторської служби) із слідчими органами.
2. Документальна перевірка органами контролю, що реалізують податкову політику, як форма контролю за дотриманням податкового законодавства.
3. Фінансовий моніторинг як сукупність заходів запобігання та протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р.
2. Про аудиторську діяльність: закон України від 22.04.1993 № 3125-XII.
3. Про Міністерство доходів і зборів України. Указ, Положення від 18.03.2013 № 141/2013.
4. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансування тероризму: закон України від 28.11.2002 р. N 249-IV.
5. Податковий Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI.
6. Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади. Постанова від 28 вересня 2011 р. N 1001.

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 які завдання, функції виконує податкова служба України. Вивчити права, обов'язки і відповідальність органів податкової служби; систему органів державної податкової служби України.

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. Функції контролю за дотриманням чинного податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і вчасністю сплати податків здійснює державна податкова служба України. У складі органів державної податкової служби перебувають відповідні спеціальні підрозділи з

боротьби з податковими правопорушеннями (податкова міліція). 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, віднесених до підслідності податкової міліції є податкова перевірка. Указом Президента України «Про деякі заходи з перегулювання підприємницької діяльності від 23 липня 1998 року №817 визначені два основних види податкових перевірок – планові і позапланові виїзні перевірки, а також інші види перевірок (комплексна, камеральна). Основні дії працівників податкової міліції при виявленні та розслідуванні корисливих злочинів пов'язаних з ухиленням від сплати податків або приховуванням об'єктів оподаткування, повинні бути спрямовані передусім на збір та аналіз документів, які містять перекручені дані про витрати на виробництво та реалізацію продукції, а також неправильне обчислення прибутку як об'єкта оподаткування.

В умовах поширення тіньової економіки в Україні відмивання коштів злочинного походження стало загальнодержавною проблемою. Про це свідчить ухвалення Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом» від 28 листопада 2002 року, зміни до ст. 209 КК України. Вчені зазначають, що завуальовані під легітимні тіньові фінансово-господарські операції набувають форм прямого продовження криміногенних, але не криміналізованих (не введених у кримінальний закон) економічних відносин. Відповідно до зазначеного вище Закону з метою регулювання відносин у сфері запобігання та протидії запровадженню в легальний обіг доходів, одержаних злочинним шляхом, передбачено обов'язковий фінансовий моніторинг. Особи, винні у порушенні вимог закону, несуть кримінальну, адміністративну та цивільно-правову відповідальність. Вони також можуть бути позбавлені права проводити певні види діяльності згідно із законодавством.

І. ПИТАННЯ

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

Аудит — вид підприємницької діяльності аудиторів по проведенню незалежних позавідомчих 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.

Аудиторський контроль фінансово-господарської діяльності підприємств за організаційними ознаками поділяється на обов'язковий, договірний і внутрішній.

Аудитор — це висококваліфікований спеціаліст у галузі бухгалтерського обліку, фінансового контролю та аналізу господарської діяльності, який володіє методологією економічних досліджень, обізнаний з питаннями організації та технології виробництва, юриспруденції та судово-бухгалтерської експертизи. Аудитором може бути громадянин України, який має кваліфікаційний сертифікат про право займатися аудиторською діяльністю на території України. Для здійснення аудиторської діяльності одноособово аудитор повинен на підставі чинного сертифіката отримати ліцензію. Йому забороняється займатися торговельною, посередницькою та виробничою діяльністю. Відповідно до чинного законодавства України аудитором не може бути особа, яка має судимість за корисливі злочини.

Аудиторська фірма — це організація, яка має ліцензію на право здійснення аудиторської діяльності на території України і займається виключно наданням аудиторських послуг. Аудиторські фірми можуть створюватися на основі будь-яких форм власності. Вони здійснюють свою діяльність відповідно до статутних документів, затверджених і зареєстрованих у встановленому порядку. У необхідних випадках фірми можуть залучати до участі в перевірках, експертизах і т. ін. позаштатних працівників з погодинною сплатою або в порядку сумісництва.

Нормативні акти регламентують відповідальність аудитора за свою діяльність, а саме:

- за неналежне виконання аудиторських послуг та своїх зобов'язань аудитор (аудиторська фірма) несе майнову відповідальність у розмірі фактично завданих замовнику збитків з їх вини;
- за систематичне і грубе порушення чинного законодавства України та стандартів аудиту, а також за неодноразові факти низької якості аудиторських перевірок до аудитора аудиторською палатою можуть бути застосовані стягнення у вигляді попередження, зупинення дії сертифіката та ліцензії на строк до одного року або анулювання сертифіката та ліцензії;

- за навмисне викривлення результатів аудиторської перевірки, що передбачена законодавством як обов'язкова, і за договором аудитор несе кримінальну відповідальність.

Відповідальність аудитора і аудиторської фірми конкретизується статутом, умовами договору, а також контрактами між аудитором і аудиторською фірмою.

За підсумками проведеної аудиторської перевірки аудитор складає акт (висновок), який є офіційним документом. засвідчується підписом та печаткою аудитора (аудиторською фірмою) і містить у собі висновок стосовно достовірності звітності, її повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності.

За структурою та методикою складання висновку аудиторського контролю подібний до акта комплексної ревізії. Особливості структури і змісту акта аудиторського контролю полягають у тому, що в ньому відображаються результати перевірки лише тих питань, які поставлені замовником.

Основними елементами аудиторського висновку є: заголовок, замовник аудиторського висновку, вступна частина, масштаб перевірки, висновок аудитора про перевірену звітність, дата аудиторського висновку, адреса аудиторської фірми, підпис аудиторського висновку.

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).

ІІ. ПИТАННЯ

ДОКУМЕНТАЛЬНА ПЕРЕВІРКА ОРГАНАМИ КОНТРОЛЮ, ЩО РЕАЛІЗУЮТЬ ПОДАТКОВУ ПОЛІТИКУ, ЯК ФОРМА КОНТРОЛЮ ЗА ДОТРИМАННЯМ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Основним фінансовим джерелом держави в сучасних умовах є різні види податків, зборів, платежів, що сплачуються суб'єктами господарської діяльності.

Нарахування і сплата податків та інших платежів регулюються Податковим кодексом України від 02.12.2010 № **2755-VI**.

Державна фіскальна служба України (ДФС) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (єдиний внесок), державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у проведенні перевірок, що здійснюються контролюючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Податковий контроль здійснюється шляхом: ведення обліку платників податків; інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів; перевірок та звірок відповідно до вимог ПКУ, а також перевірок (камеральних, планових та позапланових документальних, фактичних) щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Результати перевірок (крім камеральних та електронних перевірок) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами контролюючого органу та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ:

Визначено згідно яких нормативно-законодавчих документів здійснюються документальні перевірки фіскальною службою України, що документальні перевірки є засобом фінансового контролю дотримання чинного податкового законодавства; визначено завдання та види перевірок, терміни їх проведення.

ІІІ. ПИТАННЯ

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.

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

Особи, винні у порушенні вимог закону, несуть кримінальну, адміністративну та цивільно-правову відповідальність. Вони також можуть бути позбавлені права проводити певні види діяльності згідно із законодавством.

Юридичні особи, які здійснюють фінансові операції з легалізації (відмивання) доходів і фінансування тероризму, можуть бути ліквідовані за рішенням суду.

У разі невиконання (неналежного виконання) суб'єктом первинного фінансового моніторингу вимог закону до нього у встановленому порядку може застосовуватися штраф у розмірі до однієї тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. У разі незгоди сплатити штраф рішення про накладання штрафу чи його відмову приймається судом за поданням органу, що регулює діяльність суб'єкта первинного фінансового моніторингу та надає ліцензії або інший спеціальний дозвіл.

Неодноразове порушення суб'єктами первинного фінансового моніторингу вимог закону тягне за собою за рішенням суду обмеження, тимчасове припинення дії та позбавлення ліцензії чи іншого спеціального дозволу на право провадження певних видів діяльності в порядку, встановленому законодавством.

За рішенням суду доходи підлягають конфіскації на користь держави або повертаються їхньому власнику, чий права чи законні інтереси були порушені, або відшкодовується їхня вартість.

Угоди, спрямовані на легалізацію (відмивання) доходів і фінансування тероризму, визнаються недійсними в установленому законом порядку.

ВИСНОВКИ З ТРЕТЬОГО 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 нормативно-законодавчі документи, згідно яких здійснюються документальні перевірки податковою службою України;
- знати, що документальні перевірки є засобом фінансового контролю дотримання чинного податкового законодавства;
- ознайомитися з правами, обов'язками та відповідальністю державної податкової служби при здійсненні фінансового контролю згідно чинного законодавства;
- знати завдання та види документальних перевірок, терміни їх проведення, види податкового контролю згідно чинного законодавства України;
- 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

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. Які завдання виконує державна податкова служба України при виконання податкового контролю.
5. Які види податкових документальних перевірок здійснює державна податкова служба в Україні.
6. Яким документом оформлюється податкова документальна перевірка і згідно якого нормативно-законодавчого документу.
7. Які фінансові операції підлягають первинному фінансовому моніторингу.
8. Назвати суб'єктів первинного і державного фінансового моніторингу.

ТЕМА № 6. СУДОВО-ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА

(2 години)

ПЛАН

1. Поняття судово-економічної експертизи.
2. Права, обов'язки і відповідальність судового експерта-економіста.
3. Висновок експерта-економіста та оцінка результатів експертизи.
4. Питання, які вирішуються судово-економічною експертизою.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:

1. Про судову експертизу: закон України від 25.02.1994р. № 4038-ХІІ
2. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень, Затверджена наказом Міністерства юстиції від 8 жовтня 1998 року №53/5.
3. Науково-методичні рекомендації з питань підготовки матеріалів та призначення судових експертиз. Затверджені наказом Міністерства юстиції від 8 жовтня 1998 року №53/5.
4. Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI.
5. Постанова Пленуму Верховного Суду України «Про судову експертизу в кримінальних і цивільних справах» від 30.05.1997 р. № 8 (зі змінами, внесеними згідно з постановою Пленуму ВСУ від 25.05.1998 р. № 15).
6. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг). Затверджено наказом Державного комітету промислової політики України від 02.02.2001р. №47.

МЕТА ЛЕКЦІЇ:

Ознайомитися з поняттям судово-економічної експертизи та порядком її призначення і проведення. Запам'ятати якими нормативно-законодавчими документами регламентується в Україні призначення та проведення судово-економічної експертизи; які права, обов'язки та відповідальність має судовий експерт-економіст згідно законодавства України. Ознайомитися зі складом та структурою висновку судово-економічної експертизи та зі змістом кожної частини висновку. Запам'ятати у яких випадках призначається додаткова та повторна експертиза, перелік типових питань, які вирішуються судово-економічною експертизою. Засвоїти порядок оцінки слідчим (судом) результатів експертизи. Вивчити відмінності між економічною експертизою та ревізією, здійснюваними у зв'язку з кримінальною справою.

ВСТУП

В умовах підвищення економічної злочинності, та пов'язаних з цим судових спорів між господарюючими суб'єктами важливим є залучення фахівців у галузі судових експертиз. Для вирішення таких спорів важливим є проведення судово-економічної експертизи, специфіка якої полягає у поєднанні спеціальних знань в галузі бухгалтерського та податкового обліку, економічного та фінансового аналізу тощо з юридичними знаннями.

І. ПИТАННЯ ПОНЯТТЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ.

В Україні в межах судово-економічної експертизи досліджуються господарські операції та економічні умови діяльності суб'єктів підприємництва. Висновок судового експерта-економіста зазвичай є основним доказом у справі. Особливістю проведення судово-економічної експертизи, яка відрізняється від будь-якої іншої процесуальної дії, є те, що вона проводиться не просто особою зі спеціальними знаннями в галузі бухгалтерського обліку, економіки, а проводиться експертом. Тільки експерт, який має кваліфікацію судового експерта з певної спеціальності та внесений до державного реєстру атестованих судових експертів, має право проводити судово-економічні експертизи.

За Законом, судова експертиза – це дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів досудового розслідування чи суду.

Судово-експертну діяльність здійснюють державні спеціалізовані установи, а також у випадках і на умовах, визначених цим Законом, судові експерти, які не є працівниками зазначених установ.

До державних спеціалізованих установ належать:

- науково-дослідні установи судових експертиз Міністерства юстиції України;
- науково-дослідні установи судових експертиз, судово-медичні та судово-психіатричні установи Міністерства охорони здоров'я України;
- експертні служби Міністерства внутрішніх справ України, Міністерства оборони України, Служби безпеки України та Державної прикордонної служби України.

Науково-дослідні установи судових експертиз (інформація станом на 09.10.2012 року)

- Науково – дослідний центр судової експертизи з питань інтелектуальної власності
- Вінницьке відділення Київського НДІСЕ
- Волинське відділення Львівського НДІСЕ
- Дніпропетровський науково-дослідний інститут судових експертиз
- Донецький науково-дослідний інститут судових експертиз (ДНДІСЕ)
- Київський науково-дослідний інститут судових експертиз (КНДІСЕ)
- Житомирське відділення Київського НДІСЕ
- Кіровоградське відділення Одеського НДІСЕ
- Кримський науково-дослідний інститут судових експертиз
- Луганське відділення Донецького НДІСЕ
- Львівський науково-дослідний інститут судових експертиз (ЛНДІСЕ)
- Миколаївське відділення Одеського НДІСЕ
- Одеський науково-дослідний інститут судових експертиз (ОНДІСЕ)

- Полтавське відділення Харківського НДІСЕ
- Севастопольське відділення Харківського НДІСЕ
- Сумське відділення Харківського НДІСЕ
- Тернопільське відділення Київського НДІСЕ
- Харківський науково-дослідний інститут судових експертиз (ХНДІСЕ)
- Херсонське відділення Одеського НДІСЕ
- Черкаське відділення Київського НДІСЕ
- Чернігівське відділення Київського НДІСЕ

Крім того, судово-експертна діяльність може здійснюватися на підприємницьких засадах на підставі свідництва і державного реєстру експертів.

Атестація судових експертів із числа працівників підприємницьких структур та громадян проводиться Міністерством юстиції України або Міністерством охорони здоров'я України. Міністерство юстиції веде Реєстр атестованих судових експертів державних і підприємницьких структур та громадян.

Коли слідчий доходить висновку щодо необхідності проведення судово-економічної експертизи, він, керуючись статтями 69 (*про призначення експертизи*), 93, 99 (*про речові докази*), параграфом 5 4 глави Кримінального процесуального кодексу України від [13.04.2012](#) № **4651-VI**, складає про це постанову.

Проведення судово-економічної експертизи передбачає тісну взаємодію слідчого з експертом-економістом, яка виявляється у тому, що:

- слідчий контролює дотримання експертом строків проведення експертизи та створює йому необхідні умови для успішного виконання роботи;
- експерт знайомить слідчого із своїм планом роботи і вибраною методикою дослідження;
- додаткові матеріали збираються як за ініціативою слідчого, так і за клопотанням експерта;
- експерт і слідчий спільно визначають строки проведення етапів експертизи.

ВИСНОВКИ З ПЕРШОГО ПИТАННЯ:

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

II. ПИТАННЯ ПРАВА, ОBOB'ЯЗКИ І ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СУДОВОГО ЕКСПЕРТА-ЕКОНОМІСТА.

Експерт-економіст — 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 справ. Найчастіше експерт-економіст 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» і ст. 69 КПК України експерт-економіст, який призначений постановою слідчого, зобов'язаний:

1) особисто провести повне дослідження і дати обґрунтований та об'єктивний письмовий висновок на поставлені йому запитання, а в разі необхідності - роз'яснити його;

2) прибути до слідчого, прокурора, суду і дати відповіді на запитання під час допиту;

3) забезпечити збереження об'єкта експертизи. Якщо дослідження пов'язане з повним або частковим знищенням об'єкта експертизи або зміною його властивостей, експерт повинен одержати на це дозвіл від особи, яка залучила експерта;

4) не розголошувати без дозволу сторони кримінального провадження, яка його залучила, чи суду відомості, що стали йому відомі у зв'язку з виконанням обов'язків, або не повідомляти будь-кому, крім особи, яка його залучила, чи суду про хід проведення експертизи та її результати;

5) заявити самовідвід за наявності обставин, передбачених КПК (*Не можуть бути експертами особи, які перебувають у службовій або іншій залежності від сторін кримінального провадження або потерпілого*).

Відповідно до чинного законодавства експерт має право: ознайомлюватися з матеріалами справи, які стосуються експертизи; порушувати клопотання про представлення нових матеріалів, необхідних для дачі висновку; з дозволу особи, яка провадить дізнання, слідчого, прокурора або суду бути присутнім при провадженні допитів та інших слідчих дій і задавати особам, що допитуються, запитання, які стосуються експертизи, а за наявності відповідних підстав - на забезпечення безпеки.

Якщо питання, поставлене перед експертом, виходить за межі його компетенції або якщо надані йому матеріали недостатні для дачі висновку, експерт у письмовій формі повідомляє орган, що призначив експертизу, про неможливість дати висновок.

З-н ст. 11. Особи, які не можуть бути судовими експертами

Не може залучатися до виконання обов'язків судового експерта особа, визнана в установленому законом порядку недієздатною, а також та, яка має не зняту або не погашену судимість, або на яку протягом останнього року

накладалося адміністративне стягнення за вчинення корупційного правопорушення або дисциплінарне стягнення у вигляді позбавлення кваліфікації судового експерта.

Ст. 14. 3-ну, ст. 70 КПК Відповідальність судового експерта

За завідомо неправдивий висновок, відмову без поважних причин від виконання покладених обов'язків у суді, невиконання інших обов'язків експерт може бути притягнутий до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної чи кримінальної відповідальності.

ВИСНОВКИ З ДРУГОГО ПИТАННЯ:

У другому питанні визначено права, обов'язки та відповідальність судового експерта-економіста при проведенні судово-економічної експертизи згідно чинного законодавства України.

ІІІ. ПИТАННЯ ВИСНОВОК ЕКСПЕРТА-ЕКОНОМІСТА ТА ОЦІНКА РЕЗУЛЬТАТІВ ЕКСПЕРТИЗИ.

Висновок експерта складається з трьох частин: вступної (Вступ), дослідницької (Дослідження) та заключної (Висновки).

Висновок експерта (експертів) оформлюється на бланку експертної установи і підписується експертом (експертами), який проводив дослідження. Підписи у заключній частині засвідчуються відбитком печатки експертної установи на кожній сторінці тексту заключних висновків.

Якщо до висновку експерта додаються фототаблиці, креслення, схеми, діаграми тощо, вони також підписуються експертом (експертами); підписи засвідчуються відбитком печатки експертної установи.

Якщо експерт не є працівником державної спеціалізованої установи і працює на професійній основі самостійно, він засвідчує наданий ним висновок своїм підписом і печаткою із зазначенням ідентифікаційного номеру. Якщо експерт працює у складі юридичної особи, його висновок також засвідчується підписом керівника та печаткою юридичної особи.

У разі якщо згоди між ними не було досягнуто, складається декілька висновків експертів (за кількістю точок зору) або один, у якому вступна і дослідницька частини підписуються всіма експертами, а заключна - окремими, під відповідними висновками або згідно з проведеними ними дослідженнями.

Строк проведення експертизи починається з робочого дня, наступного за днем надходження матеріалів до експертної установи, і закінчується у день направлення їх особі або органу, які призначили експертизу. Якщо закінчення встановленого строку проведення експертизи припадає на неробочий день, то днем закінчення строку вважається наступний за ним робочий день.

У строк проведення експертизи не включається строк виконання клопотань експерта, пов'язаних з витребуванням додаткових матеріалів або усуненням інших недоліків, допущених особою або органом, яка призначила експертизу.

Висновок експерта-економіста оцінюється слідчим чи судом за їхнім внутрішнім переконанням, заснованому на всебічному, повному й об'єктивному розгляді всіх обставин справи в сукупності, керуючись законом.

ВИСНОВКИ З ТРЕТЬОГО ПИТАННЯ:

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

ІV. ПИТАННЯ

ПИТАННЯ, ЯКІ ВИРІШУЮТЬСЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЮ ЕКСПЕРТИЗОЮ

З Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень:

Економічна експертиза

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

128. Головними завданнями дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності є:

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

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

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

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

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

- установлення відповідності чинному законодавству відображення в податковому обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість;

- установлення недоліків в організації бухгалтерського обліку контролю, які сприяли або могли сприяти завданню матеріальних збитків або перешкождали їй своєчасному виявленню.

Орієнтовний перелік вирішуваних питань

Чи підтверджується документально встановлена за актом інвентаризації від (зазначаються реквізити акта) нестача (надлишки) грошових коштів на суму (зазначається сума) на підприємстві (указується назва установи, організації) за період (зазначити)?

У який період документально підтверджується нестача грошових коштів, яку встановлено актом інвентаризації від (зазначити дату) у сумі (зазначити суму) і хто зобов'язаний був забезпечити збереження грошових коштів у цей період згідно з чинним законодавством?

Які порушення вимог нормативних актів, що регламентують ведення бухгалтерського обліку і контролю, могли сприяти виникненню матеріальних

збитків (нестачі грошових коштів) і хто зобов'язаний був забезпечити дотримання цих вимог?

Чи підтверджується документально нестача товарно-матеріальних цінностей на підприємстві (зазначається назва організації) за період роботи (вказується період) матеріально відповідальної особи (зазначаються прізвище, ім'я, по батькові) у розмірі (указуються кількісні та вартісні показники)?

Чи підтверджується встановлений перевіркою розмір матеріальних збитків, завданих (зазначається кому) у зв'язку з нестачею товарно-матеріальних цінностей, який встановлено інвентаризацією за актом інвентаризаційної комісії (зазначити дату)?

Які порушення вимог нормативних актів, що регламентують ведення бухгалтерського обліку і контролю, могли сприяти виникненню матеріальних збитків (нестача, необґрунтоване списання матеріалів, сировини та готової продукції)?

Чи підтверджується документально нестача основних засобів (зазначаються назва організації, кількісні та вартісні показники)?

Чи підтверджується встановлений перевіркою розмір матеріальних збитків, завданих (зазначається кому) у зв'язку з нестачею основних засобів, який встановлено інвентаризацією за актом інвентаризаційної комісії (зазначити дату)?

Які порушення вимог нормативних актів, що регламентують ведення бухгалтерського обліку і контролю, могли сприяти виникненню матеріальних збитків (нестача, необґрунтоване списання матеріалів, сировини та готової продукції)?

Чи підтверджується розмір безпідставно виплаченої та списаної по касі (підприємство) заробітної плати з урахуванням даних слідства та висновків почеркознавчої експертизи про те, що підписи в платіжних документах про одержання заробітної плати (№ відомості, період) учинені не особами, які в них зазначені?

Чи обґрунтовано відшкодовано (зазначається кому і за який період) витрати на відрядження (в якій сумі)?

Чи підтверджуються документально висновки ревізії (зазначаються реквізити акта ревізії) у частині, що стосується завищення обсягу і вартості виконаних робіт з урахуванням висновків технічних експертиз (будівельно-технічна, технологічна)?

Чи підтверджується документально необґрунтоване списання будівельних матеріалів, нарахування та виплата заробітної плати на завищений обсяг і вартість виконаних робіт (з урахуванням висновків будівельно-технічної експертизи або інших технологічних експертиз)?

Чи підтверджується встановлений ревізією розмір матеріальних збитків (зазначається кому) у зв'язку із завищенням вартості обсягів виконаних робіт, яке встановлено згідно з висновками будівельно-технічної експертизи або інших експертиз (зазначити реквізити експертизи)?

Які порушення вимог нормативних актів, що регламентують ведення бухгалтерського обліку і контролю, могли сприяти виникненню матеріальних збитків від завищення обсягів та вартості виконаних робіт?

Чи підтверджується документально зазначене в акті податкової інспекції (указуються реквізити акта) зниження об'єкта оподаткування (указується організація) за період (зазначається який) і донарахування до сплати податків та обов'язкових платежів до бюджету (указується яких)?

Які порушення вимог нормативних актів, що регламентують ведення бухгалтерського та податкового обліку, призвели до несплати податків та обов'язкових платежів внаслідок заниження об'єктів оподаткування?

Чи включаються до складу валових витрат підприємства (назва) витрати на сплату відсотків банку за кредитною угодою (N, дата), витрати на маркетингові послуги (можуть бути інші види затрат, які викликають сумніви та які виключені податковими органами із складу витрат, але оскаржуються підприємством)?

Чи підтверджується документально обґрунтованість застосування підприємством (назва) нульової ставки з податку на додану вартість за експортними операціями за контрактом (N, дата)?

Коли виникає об'єкт оподаткування і що є об'єктом оподаткування за податком на прибуток для підприємства (назва) за договором комісії (N, дата). Оподаткування яких сум валових доходів, отриманих підприємством (назва) за договором комісії (N, дата), повинно проводитись на підставі Податкового кодексу України і яких сум на загальних підставах, передбачених ст. 3 цього Закону?

129. Головними завданнями дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій є:

- установлення документальної обґрунтованості, аналізу показників фінансового стану (платоспроможності, фінансової стійкості, прибутковості та ін.);
- установлення документальної обґрунтованості аналізу і структури майна та джерел його придбання;
- установлення документальної обґрунтованості стану та інтенсивності використання оборотних активів та джерел їх формування;
- установлення документальної обґрунтованості аналізу джерел власних коштів та результатів фінансово-господарчої діяльності;
- установлення документальної обґрунтованості аналізу загальногосподарських і спеціальних фондів;
- установлення документальної обґрунтованості аналізу реальності розрахунків з дебіторами і кредиторами;
- установлення документальної обґрунтованості аналізу економічної доцільності отримання і використання кредитів і позик;
- установлення документальної обґрунтованості аналізу витрат і цін як чинників фінансової стабільності, беззбитковості;
- установлення документальної обґрунтованості розрахунків при приватизації та оренді, відповідності до чинних методик оцінки вартості

майна, що приватизується, і інші питання, пов'язані з приватизацією, банкрутством підприємств;

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

- установлення документальної обґрунтованості розрахунків втраченого заробітку (від несвоєчасної виплати компенсації заподіяних збитків при втраті працездатності і в інших випадках);

- установлення документальної обґрунтованості цільового витрачання бюджетних коштів;

- установлення документальної обґрунтованості розрахунків втраченої вигоди.

Орієнтовний перелік вирішуваних питань

Визначити основні економічні показники (ліквідності, платоспроможності та прибутковості) господарсько-фінансової діяльності (зазначити організацію) на дату укладання або закінчення терміну дії угоди (зазначити реквізити)? Як вказані показники вплинули на результати господарсько-фінансової діяльності (зазначити організацію, підприємство)?

Чи підтверджується документально розмір внеску (сума) до статутного фонду (зазначається організація, підприємство) та яка частка відповідно до статутних документів підлягає поверненню учаснику (учасникам), що вибули зі складу засновників (зазначаються прізвище, ім'я, по батькові для фізичних осіб, назва підприємства у разі виходу зі складу засновників юридичних осіб), та на яку суму, дата виходу?

Визначити частку майна (зазначається організація, підприємство) пропорційно частці статутного фонду, що підлягає виплаті учасникові (зазначаються прізвище, ім'я та по батькові, дата виходу) у разі його виходу із складу засновників?

Визначити розмір збитку від необґрунтованого заниження (несплати) орендної плати (зазначається організація) за період (зазначається який) і в якій сумі.

Які порушення вимог нормативних актів, що регламентують ведення бухгалтерського обліку і контролю, призвели до матеріальних збитків від заниження орендної плати?

Чи підлягає індексації частка капітальних вкладень (назва підприємства) у складі незавершеного будівництва (назва підприємства)?

Відповідно до наданих установчих та первинних документів чи є у вартості об'єктів нерухомості (яких конкретно), які підлягали приватизації, частка фінансування споруд за рахунок державних коштів?

130. Головними завданнями дослідження документів фінансово-кредитних операцій є:

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

- установлення документально обґрунтованості оформлення та відображення в обліку операцій з видачі, використання та погашення кредитів;

- установлення документально обґрунтованості оформлення та відображення в обліку банків їх фінансово-господарської діяльності;

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

- установлення документально обґрунтованості відображення фінансово-господарських операцій щодо нарахування та сплати банками податків та їх відповідність даним обліку та звітності, чинному законодавству;

- установлення кола осіб, на яких покладено обов'язок забезпечення дотримання вимог нормативно-правових актів з банківського обліку і контролю.

Орієнтовний перелік вирішуваних питань

Чи підтверджуються документально висновки ревізії щодо відповідності (або невідповідності) вимогам чинного законодавства документального оформлення операцій (яким банком) з надання кредитів, з повноти нарахування та сплати відсотків за користування кредитами (якому позичальнику) за кредитною угодою (N, дата)

Чи відповідає перелік наданих документів підприємством банку для отримання кредитних коштів за кредитною угодою чинному Положенню про кредитування?

Якими бухгалтерськими документами підтверджується наявність майна у підприємства, що надано останнім в заставу за кредитною угодою?

У якій сумі нанесені збитки банку в результаті необґрунтованої видачі, неповернення кредиту за угодою (номер, дата)?

Чи підтверджується бухгалтерськими та первинними документами нецільове використання кредитних коштів за угодою (N, дата)?

У відповідності до вимог яких нормативних документів передбачено формування банком страхового резерву за рахунок валових витрат та формування загального резерву за рахунок прибутку? Чи підтверджується документально дотримання банком (назва) відповідних нормативів відрахувань до страхового резерву?

131. Разом з постановою (ухвалою) про призначення експертизи експертові слід надати документи бухгалтерського та податкового обліку, які містять відомості - вихідні дані для вирішення поставлених питань. Такими документами можуть бути: прибуткові та видаткові накладні, ордери, звіти матеріально відповідальних осіб, картки складського обліку, касові книжки, матеріали інвентаризації, акти ревізій, таблиці, наряди, акти приймання виконаних робіт, трудові договори, розрахункові платіжні відомості, виписки банку, платіжні доручення і вимоги, договори про матеріальну відповідальність, накопичувальні (оборотні) відомості, журнали-ордери, меморіальні ордери за балансовими рахунками, головні книги, баланси та

інші первинні та зведені документи бухгалтерського та податкового обліку і звітності.

Якщо ведення бухгалтерського обліку здійснювалось в електронно-обчислювальному вигляді, експертові надаються документи на машинних носіях (роздруківки реєстрів бухгалтерського обліку), обов'язково завірені в установленому порядку.

Якщо експертиза призначається з метою перевірки висновків документальної ревізії, у постанові (ухвалі) про призначення експертизи слід зазначити, які саме висновки і з яких причин викликають сумнів (суперечать іншим зібраним у справі доказам, оспорується зацікавленими особами, непереконливо обґрунтовані ревізорами та ін.).

Якщо слідчий або суд зазнають труднощів у визначенні документів, які необхідні для надання експертного висновку, їм слід звернутися за консультацією до спеціаліста.

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

ВИСНОВКИ З ЧЕТВЕРТОГО ПИТАННЯ:

Визначено орієнтовний перелік питань, що ставляться експерту при проведенні судово-економічної експертизи, що регламентовано в Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень.

ВИСНОВКИ З ТЕМИ:

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

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

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

- ознайомитися з вказаним переліком типових питань, які вирішуються судово-економічною експертизою згідно чинного законодавства, з матеріалами справи, заявляти клопотання, процесуальних прав на цій стадії.

МЕТОДИЧНІ ПОРАДИ ЩОДО ПІДГОТОВКИ ДАНОЇ ТЕМИ

Контрольні питання:

1. Поняття судово-економічної експертизи та її нормативно-правове регулювання.
2. Види судово-економічних експертиз.
3. Випадки призначення та проведення судово-економічної експертизи слідчим (судом).
4. Які питання ставляться на вирішення судового експерта-економіста.
5. Які відмінності між ревізією, проведеною по завданню правоохоронних органів, і судово-економічною експертизою.