

## УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ЯК ФОРМИ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ

© 2015 КРІВЦОВА Т. О.

УДК 657.92

### Кривцова Т. О. Удосконалення правового забезпечення судово-економічної експертизи як форми економічного контролю

Метою статті є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення правового забезпечення судово-економічної експертизи як форми економічного контролю. Аналізуючи, систематизуючи та узагальнюючи наукові праці багатьох учених, а також враховуючи стан розвитку законодавчої бази за досліджуваними питаннями, запропоновано визначення поняття судово-економічної експертизи як форми економічного контролю, її об'єкта та предмета, систематизовано існуючі недоліки практичної діяльності судових експертів-економістів. У результаті дослідження було визначено необхідність та напрямки розширення певних правових функцій судових експертів-економістів, реалізація яких забезпечить зменшення рівня економічної злочинності. Запропоновано впровадження іноземного досвіду автоматизованих баз даних, що містять у собі нормативно-правову базу конкретного досліджуваного питання. Перспективою подальших досліджень за даним напрямом є розробка типологізованих за змістом судових експертних завдань з метою наповнення бази даних, що суттєво скоротить час та значно підвищить ефективність судово-економічної експертизи.

**Ключові слова:** судово-економічна експертиза, судовий експерт-економіст, правові функції, база даних.

**Рис.:** 1. **Бібл.:** 17.

**Кривцова Тетяна Олександрівна** – кандидат економічних наук, доцент, кафедра контролю і аудиту, Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця (пр. Леніна, 9а, Харків, 61166, Україна)

**E-mail:** krivcova.tatyana@mail.ru

УДК 657.92

### Кривцова Т. А. Совершенствование правового обеспечения судебно-экономической экспертизы как формы экономического контроля

Целью статьи являются теоретическое обоснование и разработка практических рекомендаций по совершенствованию правового обеспечения судебно-экономической экспертизы как формы экономического контроля. Анализируя, систематизируя и обобщая научные труды многих ученых, а также учитывая состояние развития законодательной базы по исследуемому вопросу, предложено определение понятия судебно-экономической экспертизы как формы экономического контроля, ее объекта и предмета, систематизированы существующие недостатки практической деятельности судебных экспертов-экономистов. В результате исследования была определена необходимость и направления расширения определенных правовых функций судебных экспертов-экономистов, реализация которых обеспечит снижение уровня экономической преступности. Предложено внедрение зарубежного опыта автоматизированных баз данных, которые содержат нормативно-правовую базу по конкретному исследуемому вопросу. К перспективе последующих исследований в данном направлении можно отнести разработку типологизированных по содержанию судебных экспертных заданий с целью наполнения базы данных, что существенно сократит время и значительно повысит эффективность судебно-экономической экспертизы.

**Ключевые слова:** судебно-экономическая экспертиза, судебный эксперт-экономист, правовые функции, база данных.

**Рис.:** 1. **Библ.:** 17.

**Кривцова Татьяна Александровна** – кандидат экономических наук, доцент, кафедра контроля и аудита, Харьковский национальный экономический университет им. С. Кузнеця (пр. Ленина, 9а, Харьков, 61166, Украина)

**E-mail:** krivcova.tatyana@mail.ru

UDC 657.92

### Krivtsova T. O. Improvement of Legal Support of Forensic-Economic Expertise as a Form of Economic Control

The article is aimed at substantiating the theoretical basis and elaboration of practical recommendations to improve the legal support of forensic-economic expertise as a form of economic control. Upon analyzing, systematizing and summarizing the scientific works of many scientists, as well as taking into account the state of development of the legislative framework on the studied topic, a definition of forensic-economic expertise as a form of economic control, its object and the subject, have been proposed; the existing shortcomings of practical activities of forensic economists have been systematized. As result of the study, the need for and directions of expanding of certain legal functions of forensic experts-economists is determined, an implementation of which will ensure a reduction in the level of economic crime. Introduction of foreign experience related to computerized databases, which are legal and regulatory framework specific to the researched topic, is proposed. The prospect of further research in this area include development of the judicial expert jobs, classified by the contents, with aim to fill the database that will significantly reduce the time wasting and considerably increase the efficiency of the forensic-economic expertise.

**Key words:** forensic-economic expertise, forensic economic expert, legal functions, database.

**Pic.:** 1. **Bibl.:** 17.

**Krivtsova Tetiana O.** – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Department of Control and Audit, Kharkiv National Economic University named after S. Kuznets (pr. Lenina, 9a, Kharkiv, 61166, Ukraine)

**E-mail:** krivcova.tatyana@mail.ru

Ефективний розвиток нашої держави є неможливим без системи економічних заходів, що забезпечують дотримання законодавства суб'єктами господарювання. На жаль, сучасні кардинальні реформи, що здійснюються в Україні, супроводжуються криміналізацією суспільства та зростанням злочинності, особливо в економічній та фінансовій сферах. У таких випадках, для об'єктивного розслідування порушених правоохоронними органами справ та вирішення госпо-

дарських суперечок у судах всіх інстанцій, залучаються фахівці, які на достатньому рівні володіють певними знаннями, навичками та вміннями в питаннях бухгалтерського обліку, фінансового контролю та економічного аналізу. Такі знання на практиці називаються спеціальними та використовуються під час провадження у справі у вигляді однієї з форм економічного контролю – судово-економічної експертизи (далі – *CEE*).

За останні роки питаннями вдосконалення теоретико-методологічних засад судово-економічних експертиз активно займаються багато вітчизняних учених, у тому числі такі, як: Капусник К. В., Мисака Г. В., Натуркач Н. Є., Отенко В. І., Понікаров В. Д., Світлоока В. Ф., Федчишина В. В., Хомутенко О. В. та інші [3; 5; 6; 8; 9; 11 – 15]. Однак більшість вчених приділяє увагу вдосконаленню теоретичної бази та інформаційного забезпечення, не звертаючи особливої уваги на вдосконалення правового забезпечення проведення СЕЕ. Тому проблема вдосконалення правового забезпечення судово-економічної експертизи як форми економічного контролю є актуальною та своєчасною, оскільки саме ретельне та процесуально правильне проведення судово-економічної експертизи є запорукою не лише розкриття економічного злочину, але й ефективного формування та використання фінансових ресурсів держави.

*Метою* статті є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення правового забезпечення судово-економічної експертизи як форми економічного контролю.

Відповідно до визначеної мети було поставлено такі завдання: уточнити визначення поняття «судово-економічна експертиза» як форми економічного контролю; визначити об'єкти та предмет СЕЕ; окреслити недоліки в практичній роботі судових експертів-економістів; розробити практичні рекомендації щодо вдосконалення правового забезпечення діяльності судових експертів-економістів в Україні.

Відправною точкою в дослідженні вдосконалення правового забезпечення судово-економічної експертизи як форми економічного контролю є визначення сутності останньої. Перш за все, слід відмітити той факт, що на законодавчому рівні надано лише визначення судової експертизи [10], а ось тлумачення сутності судово-економічної експертизи відсутнє. Через це виникають деякі розбіжності в наданні визначення поняттю саме судово-економічної експертизи. Закон України «Про судову експертизу» визначає поняття судової експертизи як «дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, досудового та судового слідства» [10].

Наступним законодавчо-нормативним документом – Науково-методичними рекомендаціями з питань підготовки та призначення судових експертів та експертних досліджень [7] – врегульовано види судово-економічної експертизи, а саме: економічна (бухгалтерського та податкового обліку); фінансово-господарської діяльності; фінансово-кредитних операцій. Із існуючої в законодавстві класифікації видно, що судово-бухгалтерська експертиза є видом (або складовою) судово-економічної експертизи. Таким чином, визначаючи сутність судово-економічної експертизи, слід враховувати той факт, що деякі дослідники ототожнюють ці два поняття, інші – вважають судово-бухгалтерську експертизу складовою судово-економічної експертизи. До того ж, необхідно зауважити, що поняття судово-бухгалтерської експерти-

зи почали використовувати на практиці (через те, що це поняття було закріплено на законодавчому рівні) набагато раніше (ще за роки існування СРСР). З часом це поняття було практично автоматично замінено поняттям «судово-економічна експертиза».

Досліджуючи думки вчених з цього приводу, треба відзначити, що Хомутенко О. В. розглядає судово-економічну експертизу як процес використання експертом інформації. У своїх працях він доводить, що в ході виконання судової економічної експертизи відбувається процес збирання інформації про об'єкт дослідження шляхом заявлення експертом-економістом клопотання, її оброблення й синтезу (трансформації) в інформацію, що цікавить орган, який призначив експертизу, і має силу доказу [15].

Водночас Світлоока В. Ф. зазначає, що «сутність судово-економічної експертизи полягає в дослідженні фінансової, податкової, кредитної діяльності підприємств і виявленні факторів, які, з одного боку, можуть сприяти скоєнню зловживань та приховуванню їх наслідків, а з іншого – виступати у формі невикористаних можливостей» [12].

Понікаров В. Д., Отенко В. І., Серікова Т. Н. надають визначення поняттю «судово-економічна експертиза» та пропонують розуміти під останньою «процесуальну форму дослідження на основі спеціальних знань у різних сферах економіки, господарського аналізу, ревізії та контролю первинних облікових документів, бухгалтерських і податкових реєстрів та фінансової звітності суб'єктів господарювання різних форм власності з метою вирішення широкого кола питань, що виникають при розслідуванні економічних злочинів та судовому розгляді господарських суперечок» [8; 9].

На основі узагальнення думок вчених щодо досліджуваного поняття можна зробити висновок, що судово-економічна експертиза розглядається за таким підходами: як процесуальна форма, як процес використання інформації та як вид дослідження. До того ж ряд вчених, наводячи класифікацію фінансового контролю, однією з форм виділяють судово-економічну експертизу [1]. Виходячи з цього, а також враховуючи стан розвитку існуючої законодавчо-нормативної бази стосовно досліджуваного питання, автором пропонується розглядати *судово-економічну експертизу як форму економічного контролю та розуміти під судово-економічною експертизою процесуальне дослідження, яке здійснюється через застосування спеціальних знань, навичок та вмінь судового експерта та дозволяє вирішувати питання, що ставляться перед ним органами дізнання, досудового слідства чи суду з метою вирішення кримінальної, цивільної, адміністративної справи чи господарських суперечок.*

До того ж, сама судово-економічна експертиза може проводитися за різними економічними питаннями, тобто мати різний предмет дослідження. При цьому для вивчення предмету необхідним є наявність об'єкта судово-економічної експертизи. Предметом судово-економічної експертизи [9; 17, с. 125] можна вважати поставлені перед експертом-економістом органами дізна-

ння, попереднього слідства чи суду питання щодо дослідження наданих йому документів про господарські операції для надання юридично обґрунтованого висновку судового експерта. Крім цього, предметом дослідження економічної експертизи, як зазначає В. Ф. Світлоока, можуть бути не окремі операції, а окремі види діяльності досліджуваного суб'єкта або вся його діяльність взагалі [11]. Водночас О. В. Хомутенко як предмет СЕЕ пропонує розуміти фактичні дані, які містяться в об'єктах дослідження [14].

**Щ**одо визначення об'єкта судово-економічної експертизи, то в цьому питанні всі автори мають однаковість і стверджують, що *об'єкт судово-економічної експертизи може бути визначений як перелік документів та облікових реєстрів з відображеннями в них господарськими операціями, які стали предметом розслідування чи розгляду в суді* [5; 8; 9; 11; 13; 14].

Судовий експерт-економіст, незалежно від сфери здійснення експертизи, від напрямку судового процесу чи справи, є активним процесуальним суб'єктом судочинства і несе кримінальну відповідальність у зв'язку з процесуальною діяльністю. У зв'язку з цим має сенс навести права, якими наділений судовий експерт згідно з Цивільно- та Кримінально-процесуальними кодексами [2; 4; 7; 10; 16]: знайомитися з матеріалами справи, що стосуються предмета дослідження; заявляти клопотання про подання йому додаткових матеріалів і зразків; викладати у висновку судової експертизи виявлені в ході її проведення факти, які мають значення для справи; бути присутнім під час вчинення процесуальних дій, що стосуються предметів і об'єктів дослідження; задавати питання особам, які беруть участь у справі. До того ж, слід дослідити, згідно з переліченими вище законодавчими документами, на що судовий експерт не має прав, а саме: за власною ініціативною збирати матеріали для проведення експертизи; спілкуватися з особами, які беруть участь у справі, а також іншими учасниками, за винятком дій, пов'язаних з проведенням експертизи; розголошувати відомості, що стали йому відомі у зв'язку з проведенням експертизи, або повідомляти будь-кому, крім суду, про результати експертизи.

Виходячи з наведеного вище, слід зазначити, що в жодному нормативно-правовому акті не йде мова про те, що судовий експерт чи відповідна експертна установа повинні виявляти та досліджувати умови, які сприяли здійсненню економічних порушень. До того ж, у законодавстві чітко не прописано, що судовий експерт-економіст повинен надавати як суб'єктам господарської діяльності, так і органам державної влади певні рекомендації щодо усунення виявлених порушень та щодо проведення певних профілактичних дій. При цьому, при проведенні судово-економічної експертизи, судовий експерт надає висновок у розрізі економічних аспектів дослідження. Правової ж оцінки діям, які сприяли вчиненню злочину (у разі виявлення останнього), судовий експерт-економіст (згідно з чинним законодавством України) надавати не має права.

Недостатні права, якими наділений судовий експерт-економіст згідно з Цивільно- та Кримінально-процесуальними кодексами, значно обмежують його дії, а звітні збільшується час на здійснення судово-економічної експертизи та має місце недостатня кількість та якість доказів. На думку автора, з метою вдосконалення процесу проведення судової експертизи та сприяння зменшенню рівня економічної злочинності в державі в галузі судово-економічної експертизи необхідно першочергово переглянути існуюче законодавство, доповнити його та розширити в розрізі надання експертам-економістам певних правових функцій.

Необхідна розробка, внесення до законодавчої бази та впровадження у практику судових експертів-економістів визначеного переліку прав та обов'язків, за яких судовий експерт-економіст на свій власний розсуд за обставинами кримінальної, цивільної чи господарської справ міг би складати той перелік питань, відповіді на які могли б сприяти якомога швидшому вирішенню справи та розкриттю злочину. Автором також пропонується створити такі умови, за яких судовий експерт-економіст досліджує справу не лише в розрізі бачення її слідчим, прокурором, суддею та відповідає виключно на ті питання, які зазначені в постанові на її проведення, а самостійно, на свій власний розсуд, після вивчення матеріалів справи та вже у співпраці з тими ж органами досудового слідства, органами прокуратури чи суду, розробляє дієвий алгоритм роботи, за яким і має бути проведено судову експертизу.

**В**ажкою перепоною в роботі судового експерта-економіста є той факт, що він має досліджувати виключно надані йому документи і не має при цьому права знайомитись із суб'єктом господарювання, отримувати необхідну додаткову інформацію, тим самим унеможливаючи проведення дій, які могли б сприяти більш швидкому та якісному вирішенню справи та наданню обґрунтованого висновку судового експерта.

Так, наприклад, для дослідження питань щодо розрахунків з оплати праці будь-якого суб'єкта господарювання судовому експерту-економісту доцільно було б мати можливість виїхати на об'єкт, поспілкуватися з працівниками, визначити, хоча б і опосередковано, рівень трудової дисципліни, дослідити за допомогою різних способів та прийомів контролю необхідні йому питання. Але, відповідно до сьогоденної практики, судовий експерт-економіст змушений працювати лише з наданими (як правило, не в достатній кількості та не завжди належної якості) документами; часто змушений подавати клопотання в правоохоронні органи і кожного разу очікувати на його прийняття до розгляду, винесення відповідної постанови і надання відповідних бухгалтерських документів.

Тому такий шлях вдосконалення судово-економічної експертизи, як розширення правових функцій судового експерта-економіста у наданні йому права досліджувати суб'єкт господарської діяльності у співпраці зі слідчим, бути присутнім при виїмці необхідних фінансових документів, дозволить збільшити не лише відсоток розкриття злочинів економічного напрямку, але



й зменшити безпосередньо час на проведення судово-економічної експертизи. Останнє, у свою чергу, дозволить мати державі як прямий, так і опосередкований економічний ефект.

**К**рім зазначених вище пропозицій, як один з доцільних напрямів удосконалення судово-економічної експертизи пропонується закріплення на законодавчому рівні чітко визначених функцій судового експерта-економіста стосовно дозволу надання рекомендацій щодо усунення як вже існуючих порушень, так і з профілактики появи нових. Це пов'язано з тим, що під час судово-економічної експертизи судовий експерт-економіст досліджує та аналізує ряд специфічних характеристик та ознак економічного злочину, визначаючи детермінуючі фактори його виявлення. На жаль, результатами проведеного дослідження не цікавляться органи досудового слідства, прокуратури та інші правоохоронні органи, для них головним є факт підтвердження чи спростування існування злочину, а також підтвердження цього речовими доказами. У випадку, наприклад, дослідження питань щодо розрахунків з оплати праці господарюючого суб'єкта зацікавленість визиває тільки наявність бухгалтерських і розпорядничьких документів, які мають юридичну силу. У зв'язку з цим, у висновку судового експерта було б доцільно надавати в розгорненому вигляді шляхи подолання вже скоєних махінацій, шахрайства як відносно цього суб'єкта господарювання-порушника, так і відносно всієї відповідної галузі в цілому. Крім того, після надання експертного висновку та подальших пропозицій доцільно продовжувати процес судово-економічної експертизи з метою контролю за їх виконанням у співпраці з ревізорами, аудиторами, податковими інспекторами та правоохоронними органами.

Таким чином, запропоновано основні напрямки розширення правових функцій судового експерта-економіста (рис. 1).

Реалізація зазначених на рис. 1 прав забезпечить: скорочення часу на проведення судово-економічної експертизи; збільшення рівня розкриття економічної злочинності; підвищення економічної обізнаності суб'єктів господарської діяльності; зменшення рівня економічної злочинності.



Рис. 1. Основні напрямки розширення правових функцій судового експерта-економіста

Джерело: запропоновано автором.

Відсутність спеціальних програмних продуктів, які могли б використовуватися експертами-економістами при проведенні експертизи, відбивається як на якості проведення експертизи, так і на її швидкості, оскільки запровадження відповідних програмних продуктів, у т. ч. і тих, що використовуються за кордоном, – це дієвий шлях щодо вдосконалення процесу проведення судово-економічної експертизи в цілому. Особливої уваги потребує розробка автоматизованих баз даних, що містять в собі нормативно-правову базу конкретного досліджуваного питання. Крім того, достатньо актуальним є створення програми (бази даних) з питань роз'яснення окремих правових чи інших прецедентів, деяких суперечливих моментів, які могли б виникнути під час експертизи окремих економічних питань. Цей напрямок автоматизації судово-економічної експертизи забезпечить можливість фахівцю додатково вивчати зафіксовані факти, ситуації, окремі моменти та вже з урахуванням винесених відповідних висновків надавати власний висновок судового експерта. До того ж, механізм цієї дії має нагадувати механізм дії Конституційного суду України, а саме: в частині надання роз'яснень по окремих пунктах нормативно-правових актів. Така схема має містити в собі деякі структурні елементи, кожний з яких зможе надати судовому експерту-економісту варіант певного вибору. За умови постійного та систематичного оновлення такої бази, що пропонується, у ході проведення судово-економічної експертизи з'являється можливість стосовно практичних шляхів розв'язання типологізованих експертних завдань. Це, у свою чергу, дозволяє зменшити витрати часу на розробку кроків дій кожним судовим експертом-економістом особисто та виключає помилки при прийнятті рішень.

**О**крім переліченого вище, пропонується запровадження міжнародного досвіду автоматизації аналітичних досліджень, а саме: створення так званих *IMS – Information Management Systems* – систем управління даними, завдяки яким має підвищитись продуктивність судових експертів-економістів при роботі з великими обсягами документів, має зменшитися ризик орфографічних та арифметичних помилок, підвищитися відповідність вихідних документів судово-економічної експертизи уніфікованим стандартам, має прискоритися пошук необхідної інформації і т. п.

## ВИСНОВКИ

На основі аналізу та узагальнення визначень поняття судово-економічної експертизи за різними літературними джерелами автором пропонується розглядати судово-економічну експертизу як форму економічного контролю та розуміти під судово-економічною експертизою процесуальне дослідження, яке здійснюється через застосування спеціальних знань, нави-

чок та вмінь судового експерта та дозволяє вирішувати питання, що ставляться перед ним органами дізнання, досудового слідства чи суду з метою вирішення кримінальної, цивільної, адміністративної справи чи господарських суперечок. Окрім цього, надано визначення об'єкта і предмета судово-економічної експертизи. Зазначено, що діяльність судового експерта-економіста та межі його компетенції чітко врегульовані процесуальним законодавством.

До того ж, систематизовано існуючі на сьогодні недоліки в практичній діяльності судових експертів-економістів та запропоновано напрями вдосконалення правового забезпечення в частині розширення правових функцій експертів-економістів через реалізацію права брати участь у розробці алгоритму дій з розкриття злочину, права на безпосередній вихід на суб'єкта господарювання та права на надання розгорнутих профілактичних заходів стосовно подальшого уникнення економічного злочину. Закріплення таких прав на законодавчому рівні забезпечить підвищення ефективності судово-економічної експертизи. Запропоновано впровадження іноземного досвіду автоматизованих баз даних (*IMS – Information Management Systems*), що містять в собі нормативно-правову базу конкретного досліджуваного питання. Це, у свою чергу, буде сприяти більш якісній перевірці на відповідність нормам діючого законодавства наданих судовому експерту-економісту документів.

Перспективою подальших досліджень у даному напрямі є розробка типологізованих за змістом експертних завдань з метою наповнення бази даних, що суттєво скоротить час та значною мірою підвищить ефективність судово-економічної експертизи. ■

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Дікань Л. В. Фінансовий контроль: теорія та методологія : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. – Харків : Вид. ХНЕУ, 2009. – 92 с.
2. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень. Затверджено Наказом Міністерства юстиції України 08.01.1998 р. № 53/5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98>
3. Капусник К. В. Інформаційне забезпечення судово-економічних експертиз / К. В. Капусник, І. В. Губанова // Теорія та практика судової експертизи і криміналістики : зб. наук. пр. – Х. : Право, 2010. Вип. 9 – С. 462 – 465.
4. Кримінально-процесуальний кодекс України від 13.04.2012 р. № 4651-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2013. – № 9-10, № 11-12, № 13, ст. 88.
5. Мисака Г. В. Теоретико-організаційні засади підвищення ефективності проведення судово-бухгалтерської експертизи / Г. В. Мисака // Матеріали економічного форуму [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/chem\\_biol/nvntu/21\\_8/115\\_Gub.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvntu/21_8/115_Gub.pdf)
6. Натуркач Н. Є. Посилення організаційно-методичних засад проведення бухгалтерської експертизи / Н. Є. Натуркач // Облік і фінанси. – 2011. – Випуск № 1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal//2011\\_1/9\\_Natur.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal//2011_1/9_Natur.pdf)
7. Науково-методичні рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень. Затверджено Наказом Міністерства юстиції України 08.10.1998 р. № 53/5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98/paran17#n17>
8. Отенко В. І. Судова бухгалтерія для менеджерів підприємств / В. І. Отенко, В. Д. Понікаров, Т. Н. Серікова. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2005. – 560 с.
9. Понікаров В. Д. Судово-економічна експертиза / В. Д. Понікаров. – Х. : Еспада, 2008. – 272 с.
10. Про судову експертизу. Закон України від 25.02.1994 р. № 4038-XII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=4038-12>
11. Світлоока В. Ф. Місце економічної експертизи у сфері економічних відносин / В. Ф. Світлоока // Управління розвитком. – 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/884/1/Світлоока%20В.Ф.%20Місце%20економічної%20експертизи%20у%20сфері%20економічних%20відносин.pdf>
12. Світлоока В. Ф. Місце і роль економічної експертизи в сфері державного контролю економічної діяльності / В. Ф. Світлоока // Ефективна економіка. – 2011. – № 12 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua>
13. Федчишина В. В. Методика судово-бухгалтерської експертизи і підходи до визначення / В. В. Федчишина [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [eizuir.ztu.edu.ua/1786/1/36.Pdf](http://eizuir.ztu.edu.ua/1786/1/36.Pdf)
14. Хомутенко О. В. Про предмет і об'єкт судової економічної експертизи / О. В. Хомутенко, С. В. Кудряшова // Теорія та практика судової експертизи і криміналістики : зб. наук. пр. – Х. : Право, 2010. Вип. 10 – С. 553 – 561.
15. Хомутенко О. В. Застосування інформаційного підходу до вивчення судово-економічної експертизи як процесу взаємопов'язаних операцій з інформацією / О. В. Хомутенко // Теорія та практика судової експертизи і криміналістики : збірник наукових праць. – Х. : Право, 2009. – Вип. 9 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.hniise.gov.ua/user\\_files/File/sbornik/2009/Homutenko.pdf](http://www.hniise.gov.ua/user_files/File/sbornik/2009/Homutenko.pdf)
16. Цивільно-процесуальний Кодекс України від 18.03.2004 року № 1618-IV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2004. – № 40-41, 42. – Ст. 492.
17. Шарманська В. М. Судова бухгалтерія / В. М. Шарманська, С. О. Шарманська, І. В. Головка. – К. : ЦУЛ, 2008. – 454 с.

#### REFERENCES

- Dikan, L. V., Holub, Yu. O., and Syniuhina, N. V. *Finansovyi kontrol: teoriia ta metodolohiia* [Financial control: theory and methodology]. Kharkiv: KhNEU, 2009.
- Fedchyshyna, V. V. "Metodyka sudovo-bukhhalterskoi ekspertyzy i pidkhody do vyznachennia" [Methods of forensic accounting and approaches to the definition]. [eizuir.ztu.edu.ua/1786/1/36.Pdf](http://eizuir.ztu.edu.ua/1786/1/36.Pdf)
- Kapusnyk, K. V., and Hubanova, I. V. "Informatsiine zabezpechennia sudovo-ekonomichnykh ekspertyz" [Information support judicial and economic expertise]. *Teoriia ta praktyka sudovoi ekspertyzy i kryminalistyky*, no. 9 (2010): 462-465.
- Khomutenko, O. V., and Kudriashova, S. V. "Pro predmet i ob'iekt sudovoi ekonomichnoi ekspertyzy" [On the subject and object of judicial economic expertise]. *Teoriia ta praktyka sudovoi ekspertyzy i kryminalistyky*, no. 10 (2010): 553-561.
- Khomutenko, O. V. "Zastosuvannia informatsiinoho pidkhodu do vvychennia sudovo-ekonomichnoi ekspertyzy, iak protsesu vzaïmopov'iazanykh operatsii z informatsiieiu" [The use of information approach to the study of forensic economic expertise as a process of interrelated operations information]. [http://www.hniise.gov.ua/user\\_files/File/sbornik/2009/Homutenko.pdf](http://www.hniise.gov.ua/user_files/File/sbornik/2009/Homutenko.pdf)
- [Legal Act of Ukraine] (1998). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98/paran17#n17>
- [Legal Act of Ukraine] (1994). <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=4038-12>
- [Legal Act of Ukraine] (1998). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98>
- [Legal Act of Ukraine] (2012).
- [Legal Act of Ukraine] (2004).
- Mysaka, H. V. "Teoretyko-orhanizatsiini zasady pidvyshchennia efektyvnosti provedennia sudovo-bukhhalterskoi ekspertyzy: materialy ekonomichnoho forumu" [Theoretical and organizational bases for increasing the efficiency of forensic accounting materials Economic Forum]. [http://www.nbu.gov.ua/portal/chem\\_biol/nvntu/21\\_8/115\\_Gub.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvntu/21_8/115_Gub.pdf)

Naturkach, N. Ye. "Posyleniia orhanizatsiino-metodychnykh zasad provedenniia bukhhalterskoi ekspertyzy" [Strengthening organizational and methodological principles of accounting expertise]. [http://www.nbu.gov.ua/portal//2011\\_1/9\\_Natur.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal//2011_1/9_Natur.pdf)

Otenko, V. I., Ponikarov, V. D., and Sierikova, T. N. *Sudova bukhhalteriiia dlia menezheriv pidpriemstv* [Forensic accounting for enterprise managers]. Kharkiv: INZhEK, 2005.

Ponikarov, V. D. *Sudovo-ekonomichna ekspertyza* [Forensic economic expertise]. Kharkiv: Espada, 2008.

Svitlooka, V. F. "Mistse ekonomichnoi ekspertyzy u sferi ekonomichnykh vidnosyn" [Place economic expertise in the field of

economic relations]. <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/884/1/Світлоока%20В.Ф.%20Місце%20економічної%20експертизи%20у%20сфері%20економічних%20відносин.pdf>

Svitlooka, V. F. "Mistse i rol ekonomichnoi ekspertyzy v sferi derzhavnogo kontroliu ekonomichnoi diialnosti" [Place and role of economic expertise in the field of state control of economic activity]. <http://www.economy.nayka.com.ua>

Sharmanska, V. M., Sharmanska, S. O., and Holovko, I. V. *Sudova bukhhalteriiia* [Forensic accounting]. Kyiv: TsUL, 2008.

УДК 657.632.2

## БАЛАНСИ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЇХ ФАЛЬСИФІКАЦІЇ: ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ

© 2015 МЕЛЬНИК З. Ю.

УДК 657.632.2

### Мельник З. Ю. Балансы предприятий та их фальсификации: исторический аспект

Метою статті є дослідження історичного аспекту причин, способів та наслідків фальсифікації інформації у звітності, особливо балансу. Це пов'язано з тим, що в компаніях багатьох країн світу існують «подвійні» бухгалтерії, де приховується фальсифікація показників звітності і витрати, занижуються податкові платежі, відкриваються «чорні» готівкові каси, виплата заробітної плати відбувається без відповідних нарахувань. У статті проаналізовано думки вчених різних періодів, їх ставлення до фальсифікації бухгалтерських даних, причини та наслідки їх впровадження. На сьогоднішній день існують досить витончені прийоми фальсифікації обліку та звітності. З цією метою наприкінці року проводять безліч фіктивних операцій, які змінюють діяльність підприємства на стан, який потрібен власнику. Вірогідність виявлення шахрайства у фінансовій звітності компаній, як показує практика, невелика. Відсутня і сувора відповідальність за подібні діяння. У результаті шахрайство у фінансовій звітності стає вибором чималою числа компаній. У зв'язку з цим обґрунтована актуальність здійснення контролю над правдивістю та точністю відображення бухгалтерських даних у фінансовій звітності, зокрема, за допомогою проведення комплексних досліджень у даному напрямі, у т. ч. і з пошуку додаткових індикаторів, які вказують на наявність шахрайства у фінансовій звітності.

**Ключові слова:** баланс, фальсифікація, вуалювання, історичний аспект.

**Табл.:** 1. **Бібл.:** 15.

**Мельник Зоряна Юрївна** – здобувач, кафедра бухгалтерського обліку і аудиту, Національний університет біоресурсів і природокористування України (вул. Героїв Оборони, 15., Київ, 03041, Україна)

**E-mail:** ktg8@yandex.ru, Olja620@ukr.net

УДК 657.632.2

### Мельник З. Ю. Балансы предприятий и их фальсификации: исторический аспект

Целью статьи является исследование исторического аспекта причин, способов и последствий фальсификации информации в отчетности, особенно баланса. Это связано с тем, что в компаниях многих стран мира существуют «двойные» бухгалтерии, где скрывается фальсификация показателей отчетности и расходы, занижаются налоговые платежи, открываются «черные» наличные кассы, выплата заработной платы происходит без соответствующих начислений. В статье проанализированы мнения ученых разных периодов, их отношение к фальсификации бухгалтерских данных, причины и следствия их внедрения. На сегодняшний день существуют довольно изощренные приемы фальсификации учета и отчетности. Для этой цели в конце года производят множество фиктивных операций, изменяющих деятельность предприятия на состояние, которое требуется владельцу. Вероятность обнаружения мошенничества в финансовой отчетности компаний, как показывает практика, небольшая. Отсутствует и строгая ответственность за подобного рода деяния. В результате мошенничество в финансовой отчетности становится выбором немалою числа компаний. В связи с этим обоснована актуальность осуществления контроля над правдивостью и точностью отражения бухгалтерских данных в финансовой отчетности, в частности, с помощью проведения комплексных исследований в данном направлении, в т. ч. и по поиску дополнительных индикаторов, указывающих на наличие мошенничества в финансовой отчетности.

**Ключевые слова:** баланс, фальсификация, вуалирование, исторический аспект.

**Табл.:** 1. **Библ.:** 15.

**Мельник Зоряна Юрївна** – соискатель, кафедра бухгалтерского учета и аудита, Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины (ул. Героев Оборони, 15., Киев, 03041, Украина)

**E-mail:** ktg8@yandex.ru, Olja620@ukr.net

UDC 657.632.2

### Melnyk Z. Yu. Financial Statements of Enterprises and Falsifying: the Historical Aspect

The article is aimed to study the historical aspect of the reasons, methods, and consequences of falsifying information in the reporting, especially in the financial statement. This is related to the fact that companies in many countries of the world are practicing «double» accounting, in order to hide the falsifying of accounts and expenses, while tax payments are understated, black cash banks are created, and payroll takes place without the appropriate charges. The article analyzes the views of scholars from various periods, their attitude to falsifying the accounting data, the causes and effects of the implementation. To date, there are plenty sophisticated methods of falsifying the accounting and reporting. For this purpose, at the end of the year, a variety of fictitious operations can be carried out to adjust the state of the company's activities to the requested by the owner. The probability of discovering the fraudulent financial reporting by companies, as practice shows, is relatively small. Also there is no strict liability for such acts. As a result, fraud in financial reporting is becoming the choice of many of the companies. Thus urgency of controlling the truthfulness and accuracy of reflecting the accounting data in the financial statements is substantiated, in particular by carrying out comprehensive research in this area, including the seeking by additional indicators, which can indicate the presence of fraud in financial statements.

**Key words:** financial statements, falsifying, veiling, historical aspect.

**Tabl.:** 1. **Bibl.:** 15.

**Melnyk Zoriana Yu.** – Applicant, Department of Accounting and Auditing, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine (vul. Geroyiv Oborony, 15., Kyiv, 03041, Ukraine)

**E-mail:** ktg8@yandex.ru, Olja620@ukr.net