

ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

Досліджено підходи до оцінки судово-бухгалтерської експертизи з точки зору її якості та ефективності, запропоновано якісні критерії та кількісні показники оцінки ефективності судово-бухгалтерської експертизи

Постановка проблеми. Розвиток бухгалтерського обліку та підвищення рівня розуміння його ролі призвів до значного розширення сфер застосування облікових даних. Серед них особливе місце належить процесу слідства, у ході якого для з'ясування всіх обставин справи, що розглядається, характерним є призначення судово-бухгалтерської експертизи. Її проведення вимагає від експерта-бухгалтера при проведенні дослідження та складанні експертного висновку застосування високопрофесійних знань у сферах бухгалтерського обліку, господарського контролю та економічного аналізу, які одночасно є спеціальними – невластивими для слідчого або суду. Спеціалізація цих знань для правоохоронних органів насамперед полягає в умінні вивчити бухгалтерську інформацію, об'єктивно оцінити її на предмет законності та достовірності, розпізнати в ній ознаки протиправної діяльності або відсутності протиправних дій. Застосування експертом такого комплексу знань надає можливість правоохоронним органам або суду зрозуміти бухгалтерську інформацію та найбільш повно використати її для справедливого розв'язання правопорушень економічного характеру. Відповідно до чинного законодавства висновок експерта-бухгалтера, в якому відображено результати проведеного дослідження може бути прийнятий в якості джерела доказів в суді лише після його попередньої оцінки особою, що призначила судово-бухгалтерську експертизу. При цьому Кримінально-процесуальним кодексом передбачено, що така оцінка проводиться відповідним суб'єктом по внутрішньому переконанню шляхом перевірки дотримання процесуальних вимог при призначенні та проведенні експертизи. Відповідно в умовах відсутності єдиного професійного підходу до оцінки судово-бухгалтерської експертизи в цілому та експертного висновку, зокрема, актуальності набуває питання визначення якісних критеріїв такої оцінки та розробки кількісних показників.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у формування теоретичних, організаційних та методичних засад судово-бухгалтерської експертизи здійснили вітчизняні вчені, такі як: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, М.І. Камлик, а також ряд зарубіжних вчених: Т.М. Арзуманян, Г.А. Атанесян, А.М. Белов, Б.А. Бор'ян, Н.Г. Гаджиєв, Т.М. Дмитрієнко, С.Ф. Іванов, М.М. Ласкін, І.Л. Петрухін, В.Д. Понікаров, П.Ю. Пошюнас, О.М. Ромашов, С.П. Фортинський, С.Г. Чаадаєв, В.В. Шадрін, О.Р. Шляхов. Щодо оцінки судово-бухгалтерської експертизи в працях вище наведених науковців розглядалися питання вимог, яким повинен відповідати експертний висновок, а також порядок його оцінки.

При цьому недостатня увага до розгляду питання щодо комплексної оцінки судово-бухгалтерської експертизи та її ефективності призвели до виникнення ряду проблемних питань, вирішення яких є **метою проведеного дослідження**.

Виклад основного матеріалу дослідження. Дослідження та оцінка експертного висновку є базою та елементом загальної оцінки судово-бухгалтерської експертизи. Остання може бути здійснена відповідними суб'єктами в двох напрямках: на підставі визначення її якості та ефективності. Ці категорії є взаємопов'язаними, але не є тотожними.

Якість як філософська категорія – це об'єктивна, суттєва, відносно витримана внутрішня визначеність цілісності предметів і явищ, а також специфічних груп предметів, колективів, систем, абстрактних уявлень [11, с. 10].

В довідковій літературі якість трактують як: 1) внутрішню визначеність предмета, яка становить специфіку, що відрізняє його від усіх інших; 2) ступінь вартості, цінності, придатності чого-небудь для його використання за призначенням, добротність; 3) та чи інша характерна ознака, властивість, риса кого-, чого-небудь [7]. Виходячи з цього якість судово-бухгалтерської експертизи – це ступінь придатності застосування її результатів у якості доказів за справою.

Під ефектом прийнято розуміти результат певної дії, а під ефективністю – властивість створювати ефект, результативність [11, с. 153]. Відповідно ефективність судово-бухгалтерської експертизи це характеристика, яка визначає її результативність. Напрями оцінки судово-бухгалтерської експертизи визначаються суб'єктами оцінка залежно від поставлених цілей (рис. 1).

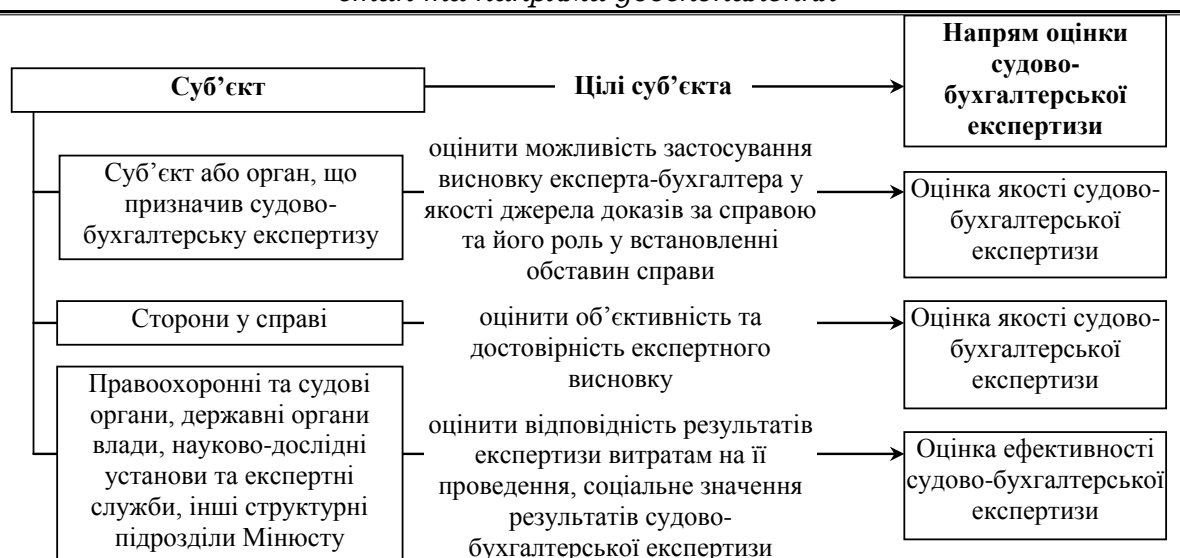


Рис. 1. Взаємозв'язок цілей суб'єкта, що проводить оцінку з напрямками оцінки судово-бухгалтерської експертизи

Отже, напрями оцінки судово-бухгалтерської експертизи залежать від завдань та цілей, які ставить суб'єкт оцінки в ході її здійснення. При цьому необхідно враховувати, що до факторів, які впливають на якість експертизи можна віднести: наявність помилок у експертному висновку (див. рис. 2), наявність документально обґрунтованих заперечень сторін у справі або третіх сторін, кваліфікація та професіоналізм експерта-бухгалтера, дотримання ним процесуальних вимог, обрана експертом методика експертного дослідження.



Рис. 2. Класифікація помилок, що можуть бути допущені у експертному висновку

Запропонована систематизація помилок у експертному висновку сприятиме розробці методики оцінки судово-бухгалтерської експертизи з метою визначення відповідальності експерта за неякісні результати дослідження.

Враховуючи вище наведені фактори, вважаємо, що оцінка якості судово-бухгалтерської експертизи має здійснюватися за наступними напрямками: оцінка експертного висновку на предмет достовірності, коректності посилань на нормативно-правові акти, дотримання процесуальних вимог при проведенні судово-бухгалтерської експертизи та оцінка компетентності експерта-бухгалтера, що проводив експертне дослідження.

За результатами оцінки якості судово-бухгалтерської експертизи може бути прийнято рішення про застосування її результатів в якості джерела доказів за справою або про призначення додаткової чи повторної експертизи.

Оцінка за другим напрямом – визначення ефективності експертного дослідження – необхідне, по-перше, для суб'єктів призначення експертизи, щоб полегшити оцінку експертного висновку з метою встановлення його доказової сили з позиції застосування експертом-бухгалтером знань з бухгалтерського обліку, економічного аналізу та господарського контролю та, по-друге, для суб'єктів, що здійснюють координацію експертної діяльності в Україні з метою визначення раціональності її організації та пошуку резервів підвищення її ефективності. Метою визначення ефективності судово-бухгалтерської експертизи є оцінка рівня її результативності, визначення факторів, що впливають на неї та виявлення резервів її підвищення.

В теорії експертизи, питання щодо визначення її ефективності є новим і дослідниками не піднімалося, у зв'язку з чим в літературі немає його теоретичного обґрунтування та відсутня методика практичного застосування. З огляду на це питання ефективності судово-бухгалтерської експертизи потребує детальної розробки. Складність його вирішення пов'язана по-перше, з відсутністю методологічної основи розрахунку ефективності, що зумовлено відсутністю критеріїв та показників оцінки ефективності, по-друге, з тим, що ефективність має визначатися як для сторони, що призначила експертизу, для держави та для суб'єкта, проти якого порушено справу, і передбачає встановлення фактичних обставин справи та, по-третє, в складності розмежування результату експертизи від того, що є результатом роботи слідчого чи судді, а саме у виділенні того ефекту, який припадає саме на експертизу.

Проф. Ф.Ф. Бутинець зазначає, що складність розв'язання проблеми ефективності, зокрема, в аудиторській діяльності полягає, насамперед, у визначенні та співвідношенні таких понять як “ефективність”, “ефект” та “оптимальність” [2].

Отже, для визначення ефективності експертного дослідження необхідно перш за все дослідити сутність понять “ефективний”, “ефект” та пов'язаних з ними понять “раціональний” та “оптимальний”.

В довідковій літературі поняття “ефективний” розуміють як такий, що приводить до потрібних результатів, наслідків, дає найбільший ефект; який викликає ефект. Ефект – результат, наслідок яких-небудь причин, сил, дій, заходів. Оптимальний – який найбільше відповідає певним умовам, вимогам; найкращий з можливих. Раціоналізм – розсудливе ставлення до життя, розсудливість у вчинках [7].

Зазвичай, коли розглядається питання про ефективність будь-якого виду діяльності, перш за все мають на увазі адекватність досягнутих в процесі її проведення позитивних результатів наміченим цілям, ступінь наближення результату до цілей з одночасним обліком виробничих затрат (часу, матеріальних і грошових засобів, трудових ресурсів) [9, с. 404].

Барикіна-Закірова М. виділяє п'ять тлумачень ефективності: 1) відношення між витратами ресурсів і обсягом товарів та послуг, які виробляються з цих ресурсів; 2) максимальний обсяг виробництва товарів і послуг з використанням мінімальної вартості ресурсів; 3) виробництво товарів певної вартості за найменших витрат ресурсів; 4) отримання максимуму з доступних для людини обмежених ресурсів; 5) відношення цінності результату до цінності витрат [1, с. 23].

Відносно судово-бухгалтерської експертизи може бути застосований останній з наведених дослідником підходів. У зв'язку з цим пропонуємо під ефективністю судово-бухгалтерської експертизи розуміти відповідність досягнутих в процесі її здійснення результатів поставленим завданням (встановленим вимогам до порядку проведення експертизи та узагальнення результатів) та затратам на її проведення.

Враховуючи сутність наведеного поняття головним критерієм визначення ефективності є кінцевий результат здійснення судово-бухгалтерської експертизи як сукупність її об'єктивних наслідків. Однак результати експертизи будуть не точними, якщо не враховувати затрати, які понесені на її проведення: витрати на оплату праці експерта-бухгалтера, тривалість дослідження, кількість осіб, залучених до її проведення. Затрати на проведення експертизи повинні бути співвимірні з його результатами. Ступінь ефективності тим вищий, чим менше зусиль і засобів витрачається на досягнення позитивного результату.

При визначенні ефективності експертизи необхідно застосовувати системний підхід та враховувати її подвійну природу (рис. 3), у зв'язку з чим слід визначати ефективність окремих елементів системи і в кінцевому рахунку інтегральний показник.

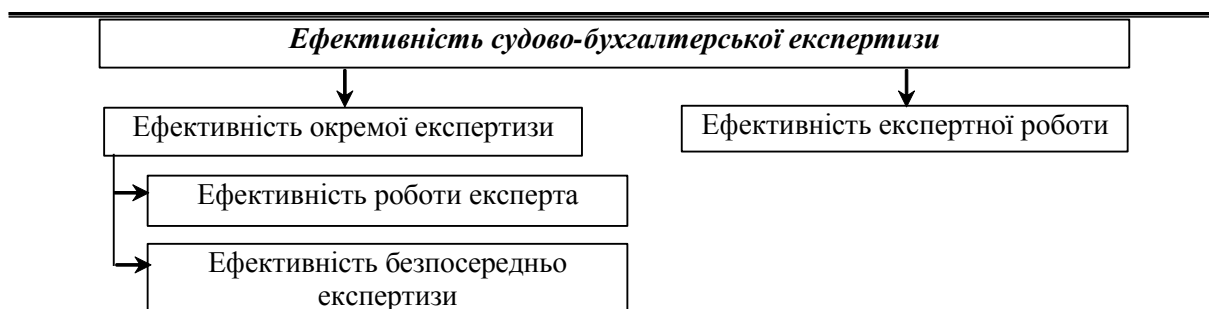


Рис. 3. Подвійна природа ефективності судово-бухгалтерської експертизи

Ефективність окремої експертизи пов'язана з оцінкою конкретного дослідження експерта-бухгалтера, що залучений до проведення експертизи по конкретній справі. Ефективність експертної роботи передбачає проведення аналізу результативності всієї сукупності експертних досліджень, що проводяться в державі або в конкретному регіоні на замовлення правоохоронних та судових органів.

В цілому ефективність судово-бухгалтерської експертизи пов'язана з суспільними інтересами і повинна характеризувати стан і відхилення від певної норми, що притаманні соціально-економічній системі. Для того, щоб бути ефективною, експертиза повинна відповідати потребам суб'єктів, які її призначають та суспільним інтересам. Вона досягається через виконання поставлених завдань та ґрунтується на однаправленості цілей всіх учасників судово-бухгалтерської експертизи, що пов'язані з встановленням фактичних обставин справи.

Отже, ефективна судово-бухгалтерська експертиза – це система, яка надає об'єктивну та достовірну інформацію про фактичні обставини справи, що підтверджена наданими матеріалами справи. Також експертиза не буде вважатися ефективною, якщо в ході її проведення не дотримано процесуальні вимоги.

По відношенню до господарського контролю В.Ф. Журко та В.Б. Ястребов зазначають, що ефективним може вважатися лише контроль, який забезпечує комплексну, своєчасну, достовірну оцінку фактичного положення справ і активно сприяє цілеспрямованому виявленню і усуненню відхилень від завдань, які вирішує діяльність, що контролюється [3, с. 139-140].

Міркування відносно сутності поняття “ефект” показують, що воно є обмеженим у часі і охопленні, і у зв'язку з цим відрізняється від поняття “ефективність”. Ефективність пов'язана з досягнутими результатами і здійсненими витратами, що призводить до її тісного зв'язку з результатами господарської діяльності. З цієї причини ефективність слід розглядати як динамічну величину, що змінюється протягом різних періодів (при різних системах) у результаті стану системи та впливу на оточуюче його середовище [10, с. 324-325].

Загальноприйнятою є точка зору, що економічний ефект – це показник, що характеризує кінцевий результат діяльності. Це абсолютний й об'ємний показник, його можна сумувати в просторі і часі. Економічна ефективність, на відміну від економічного ефекту, – відносний показник, який дає можливість порівняти одержаний ефект із затратами чи ресурсами, що використовуються для отримання цього ефекту. Значення цього показника вже не можна сумувати в просторі та часі [4, с. 250].

При визначенні міри ефективності, скористаємося підходами наведеними в довідковій літературі [11, с. 153], зокрема, показник економічної ефективності зручно класифікувати в двох напрямках: по принципу визначення ефекту і по принципу відношення між ефектом та затратами.

Вважаємо, що при визначенні ефективності судово-бухгалтерської експертизи доцільно використовувати другий з наведених принципів – принцип відношення між ефектом та затратами. Виходячи з цього, ефективність судово-бухгалтерської експертизи може бути виміряна шляхом порівняння отриманого ефекту з витратами понесеними на його отримання. Ефективність судово-бухгалтерської експертизи передбачає отримання наступних ефектів:

1. Соціального ефекту – який полягає в тому, що за результатами експертизи на основі винесених вироків до суб'єктів, що допустили порушення законодавства застосовуються каральні заходи. В наслідок чого у населення формується довіра до судової гілки влади, що, в свою чергу, сприяє формуванню соціальної справедливості в державі. Соціальний ефект від проведення судово-бухгалтерської експертизи виміряти в кількісних показниках досить важко. Його отримання приймається як факт, тобто або соціальний ефект є, або він відсутній. На наявність соціального ефекту за результатами проведення судово-бухгалтерської експертизи вказує В.Г. Кисельов, який зазначає, що в своїй роботі експерт завжди повинен пам'ятати, що його висновок, наприклад про хаотичність постановки рахівництва буде мати суттєве значення для визначення судом щодо обвинуваченого міри соціального захисту [5, с. 171-178].

2. Економічного ефекту – полягає в тому, що за результатами розгляду судових справ забезпечується повернення коштів, використаних не за цільовим призначенням до державного бюджету або суб'єктам господарювання.

З огляду на вищенаведене, на теоретичному рівні ефективність судово-бухгалтерської експертизи можна представити як частку від ділення соціального та економічного ефекту на затрати, понесені на проведення експертизи:

$$E_{CBE} = (E_c + E_e) / Z, \quad (1)$$

де E_{CBE} – ефективність судово-бухгалтерської експертизи, E_c – соціальний ефект від проведення судово-бухгалтерської експертизи, E_e – економічний ефект від проведення судово-бухгалтерської експертизи, Z – затрати на проведення експертизи.

Враховуючи складність розрахунку соціального ефекту, який носить більш якісний характер, формулу розрахунку можна спростити:

$$E_{CBE} = E_e / 3, \quad (2)$$

де E_{CBE} – ефективність судово-бухгалтерської експертизи, E_e – економічний ефект від проведення судово-бухгалтерської експертизи, 3 – затрати на проведення експертизи.

Наведена формула є спрощеною моделлю розрахунку ефективності судово-бухгалтерської експертизи, яка передбачає врахування ефекту та затрат понесених на її проведення в загальному вигляді.

Методика оцінки експертного висновку та визначення на цій основі ефективності результатів експертного дослідження повинна ґрунтуватися на певних критеріях ефективності, що в свою чергу враховують вимоги, які висувуються до експертного висновку та передбачає розрахунок ряду показників.

Відсутність в теорії та практиці судово-бухгалтерської експертизи науково обґрунтованих критеріїв оцінки експертного висновку вплинуло на відсутність єдиної методики визначення кількісних показників ефективності її результатів. Враховуючи вище наведене ефективне функціонування судово-бухгалтерської експертизи не можливе без визначення основних критеріїв на основі яких можна оцінити якість експертних досліджень. Вважаємо, що критерії оцінки ефективності повинні бути пов'язані як безпосередньо з процесом експертизи, так і враховувати завдання, поставлені суб'єктами її призначення перед експертом-бухгалтером. Критерії оцінки є базою для розробки відповідних показників, за допомогою яких можна виміряти ефективність. Отже, критерії розкривають якісні характеристики результатів експертного дослідження, а показники – кількісний їх вимір.

Для визначення основних критеріїв, яким повинна задовольняти ефективна експертиза необхідним є визначення факторів, що впливають на ефективність, які можна об'єднати в групи наведені на рис. 4.

К.т.н. І. Овсянніков до факторів, що впливають на ефективність експертизи відносить якість експертного дослідження, зміст та форму експертних висновків, правильне розуміння і використання останніх слідчим і судом [8, с. 29]. Кравець Г. та П. Суходуб зазначають, що якість бухгалтерської експертизи і обґрунтованість експертного висновку залежать не лише від повноти зібраних матеріалів, своєчасності призначення и правильності постановки перед бухгалтером експертом питань, що потребують вирішення, але й від суб'єктивних даних експерта, зокрема його освіти, кваліфікації, професійних навиків [6, с. 58].

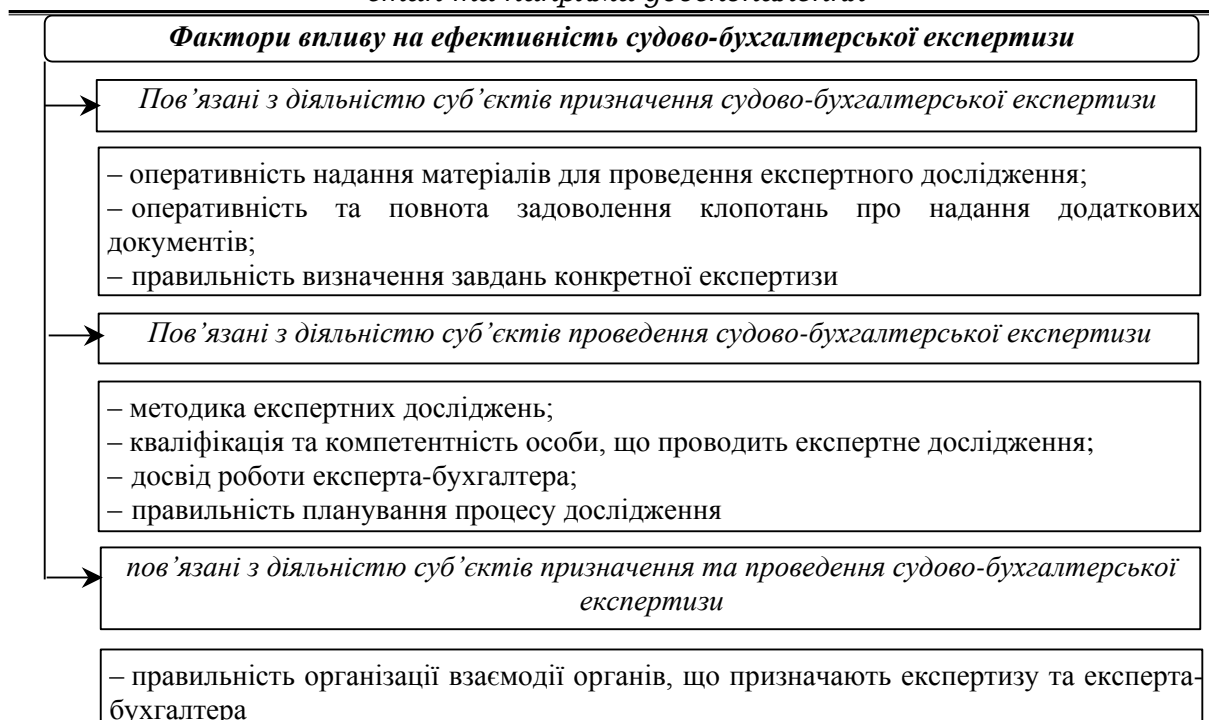


Рис 4. Фактори, що впливають на ефективність судово-бухгалтерської експертизи

При визначенні критеріїв оцінки ефективності судово-бухгалтерської експертизи, необхідно враховувати, що остання є ефективною тоді, коли вона забезпечує при найменших витратах досягнення поставлених завдань, з врахуванням наведених факторів.

Враховуючи фактори, що впливають на ефективність судово-бухгалтерської експертизи, до основних критеріїв оцінки її ефективності слід віднести:

1) **результативність** (наявність позитивного результату). Результативність передбачає виявлення обсягу засобів, що використовувалися з порушенням законодавства, або тих, що використовувалися неефективно, або тих, що використані не за цільовим призначенням;

2) **дієвість** (дієвий – той, що має результат). Дієвість полягає у виявленні обсягу засобів повернутих до державного та місцевого бюджетів, кількість рішень прийнятих за результатами проведеного експертного дослідження.

3) **економічність** (вигода від ощадливого використання ресурсів). Цей критерій передбачає визначення обсягу засобів затрачених на проведення експертизи (витрати часу та витрати коштів).

Виділені критерії ефективності дозволяють визначати ефективність лише в загальній формі. Конкретна оцінка практичних результатів судово-бухгалтерської експертизи можлива лише на основі розробки та використання показників ефективності. Показники розкривають внутрішній зміст експертного дослідження, що дає можливість оцінити якість проведеної експертизи.

Необхідність розробки показників ефективності експертизи пов'язана з необхідністю кількісного виміру її результатів. На їх основі можна дати оцінку рівня експертних досліджень, сформулювати шляхи підвищення його результативності та на цій основі ефективності експертизи. Система показників ефективності експертизи повинна відображати основне призначення та зміст експертизи, її результати.

При визначенні показників, за допомогою яких розраховується ефективність судово-бухгалтерської експертизи необхідним є прийняття до уваги наступних показників: заробітної плати експертів-бухгалтерів, витрат на відрядження та проживання та отриманих в результаті її проведення результатів, зокрема обсягу грошових коштів відшкодованих до державного бюджету, штрафних санкцій сплачених за порушення вимог чинного законодавства та умов договорів тощо.

З огляду на вище наведене при визначенні показників ефективності судово-бухгалтерської експертизи необхідним є порівняння її результатів з витратами з метою визначення позитивного впливу, який є результатом її проведення. Співставлення затрат та отриманих результатів може свідчити про те, що на проведення експертизи витрачено багато часу, залучена значна кількість людей, а результати є не значними.

Ефективність окремої експертизи зумовлює і визначає ефективність експертної роботи, яка виражається ступенем її корисності для суспільства.

При визначенні кількісних показників ефективності судово-бухгалтерської експертизи необхідно враховувати, що ефективність є відносним показником, а, отже, ефективність судово-бухгалтерської експертизи слід визначати як добуток ефекту, отриманого від окремої експертизи та експертної роботи загалом.

$$E_{CBE} = E_1 \times E_2, \quad (3)$$

де E_{CBE} – ефективність судово-бухгалтерської експертизи, E_1 – ефективність окремої експертизи, E_2 – ефективність експертної роботи.

Проф. О.В. Шевчук [12, с. 66], досліджуючи питання ефективності господарського контролю, вказує на дискусійність визначення ефективності через ефект, оскільки у суспільно-господарському бутті мають місце випадки, коли ефективність контролю значна, а ефект відсутній. Ми поділяємо думку проф. О.В. Шевчука щодо необхідності розрізнення понять “ефективність” та “ефект”, але разом з тим вважаємо, що експертне дослідження буде мати ефект – т.б. результат, лише коли у ході його проведення були виконані поставлені завдання, а отже, експертиза була ефективною.

Для оцінки ефективності в грошовому вимірнику необхідно розв'язати наступні завдання: визначити економічний ефект від проведення експертизи та визначити витрати, понесені на її проведення. Враховуючи наведені завдання та співвідношення результатів їх виконання, пропонуємо порядок оцінки ефективності судово-бухгалтерської експертизи, наведений в таблиці 1.

Ефективна та умовно-ефективно судово-бухгалтерська експертиза надає можливість суб'єктам призначення експертизи ґрунтувати свої висновки на висновках експерта-бухгалтера та забезпечує доказову силу експертного висновку.

Таблиця 1. Порядок оцінки ефективності експертизи

Умови оцінки		Результат оцінки судово-бухгалтерської експертизи
Співвідношення між економічним ефектом та затратами на проведення експертизи	Дотримання процесуальних умов	
Ефект перевищує затрати	Дотримано	Ефективна
Витрати перевищують ефект	Дотримано	Умовно-ефективна
Витрати перевищують ефект	Не дотримано	Неефективна
Ефект перевищує затрати	Не дотримано	Неефективна

Для оцінки ефективності експертизи за наведеним алгоритмом важливого значення набуває визначення економічного ефекту. При його розрахунку необхідно виходити з природи ефективності судово-бухгалтерської експертизи та визначати ефективність окремої експертизи (в т.ч. ефективності роботи експерта-бухгалтера та ефективності безпосередньо експертизи) та ефективність експертної роботи (табл. 2).

Таблиця 2 Показники оцінки ефективності окремої судово-бухгалтерської експертизи

Назва показника	Порядок розрахунку
Ефективність роботи експерта-бухгалтера	
1	2
Коефіцієнт завантаженості експертів-бухгалтерів	$K_z = K_e / K$, де K_z – коефіцієнт завантаженості експертів-бухгалтерів, K_e – кількість експертиз, проведених конкретним експертом-бухгалтером, K – кількість експертиз, переданих для проведення в експертні установи
Коефіцієнт результативності роботи експерта-бухгалтера	$K_n = K_y / K_e$, де K_n – коефіцієнт результативності роботи експерта-бухгалтера, K_y – кількість успішних експертиз*, проведених експертом-бухгалтером, K_e – кількість експертиз проведених конкретним експертом-бухгалтером
Ефективність безпосередньо експертизи	
Коефіцієнт окупності витрат на судово-бухгалтерську експертизу	$K_{o.e.} = (O_{п.к} \times I) / B$, де $K_{o.e.}$ – коефіцієнту окупності витрат на судово-бухгалтерську експертизу, $O_{п.к.}$ – обсяг коштів, повернутих до бюджету чи суб'єктам господарювання, I – індекс інфляції, B – витрати на проведення експертизи

Ефективність експертної роботи	
1	2
Коефіцієнт віддачі слідства	$K_{в.с.} = O_{н.в.} / O_{п.б.},$ де $K_{в.с.}$ – коефіцієнт віддачі слідства, $O_{н.в.}$ – обсяг нецільового, неефективного використання засобів, $O_{п.б.}$ – обсяг коштів, повернутих до державного бюджету за результатами розгляду кримінальних справ чи суб'єктам господарювання за результатами розгляду цивільних справ чи судових спорів

Примітка: * - експертизи, за результатами яких не призначалися додаткові чи повторні експертизи

Ефективність експертної роботи пов'язана з підвищенням якості експертних досліджень. Її визначення ускладнюється, у зв'язку з тим, що вона носить зовнішній характер і орієнтована на користувачів інформації. При цьому коефіцієнт віддачі слідства може бути застосований для проведення аналізу роботи працівників правоохоронних органів та суду.

Запропонований порядок оцінки ефективності проведених судово-бухгалтерських експертиз та якості її результатів спрямований на надання допомоги працівникам правоохоронних органів у оцінці результатів та якості проведених експертних досліджень та сприятиме розробці заходів з попередження правопорушень (тобто виконанню правоохоронними органами профілактичної функції).

Висновки та перспективи подальших досліджень. Застосовуючи запропонований порядок розрахунку ефективності судово-бухгалтерської експертизи та враховуючи фактори, що на неї впливають, вважаємо, що до основних умов ефективності експертного дослідження належать наступні:

1) особа, що залучається до проведення експертизи, повинна бути кваліфікованою, що підтверджується наявністю свідоцтва судового експерта-бухгалтера;

2) експерт-бухгалтер дослідження повинен бути забезпечений всіма необхідними для проведення дослідження документами;

3) судово-бухгалтерська експертиза, починаючи з моменту її призначення і до передачі експертного висновку суб'єктам призначення, повинна бути проведена з дотриманням процесуального законодавства;

4) судово-бухгалтерська експертиза буде ефективною, якщо за результатами її проведення отримано економічний та соціальний ефект;

5) ефективність судово-бухгалтерської експертизи залежить від волевиявлення суб'єктів призначення та проведення експертизи, зокрема від раціональності дій, які вони уповноважені здійснювати.

З урахуванням наведених умов вважаємо, що підвищити ефективність судово-бухгалтерської експертизи можливо на основі дії інтенсивних та екстенсивних факторів. До інтенсивних факторів пропонуємо відносити: застосування

науково-обґрунтованих методів та сучасних методик проведення досліджень; застосування комп'ютерних технологій в ході проведення дослідження; налагодження чіткої та злагодженої взаємодії між суб'єктами призначення та проведення експертизи; підвищення професійної компетентності експертів-бухгалтерів. Екстенсивні фактори включають: збільшення часу для проведення експертних досліджень; збільшення кількості осіб, що залучаються до проведення експертного дослідження (проведення комісійних експертизи); матеріальне стимулювання експертів-бухгалтерів, які залучаються до проведення експертизи.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Барикіна-Закірова М.* Бюджетна програма як об'єкт фінансового контролю // *Економіка. Фінанси. Право.* – 2004. – № 3 – С. 20-24.
2. *Бутинець Ф.Ф.* Аудит: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. – 3-тє вид. доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2005. – 512 с.
3. *Журко В.Ф., Ястребов В.Б.* Внутриведомственный контроль и социалистическая собственность. – М.: Финансы, 1980. – 192 с. – С. 139-140.
4. *Избицкий Л.М.* Ревизия и контроль потребительской кооперации – М.: “Экономика”, 1971 – 287 с.
5. *Киселев В.Г.* Судебный процесс и бухгалтерская экспертиза в нём // *Вестник ИГБЭ* – 1928 г. – № 2 – С. 171-178.
6. *Кравець Г., Суходуб П.* Полнее использовать возможности бухгалтерской экспертизы // *Социалистическая законность.* – 1974. – № 1 – С. 57-59.
7. *Новий тлумачний словник української мови у чотирьох томах.* – К.: Видавництво “АКОНІК”, 2000.
8. *Овсянников И.* О допустимости вероятностного заключения эксперта / *Российская юстиция.* – 1998. – № 6 – С. 29-30.
9. *Степашин С.В., Столяров Н.С., Шохин С.О., Жуков В.А.* Государственный финансовый контроль: Учебник для вузов. – СПб.: Питер, 2004. – 557 с.
10. *Томов Й.* Теория на контрола и одита. – Стопанска академия “Д.А. Ценов”. – Свищов, 2002. – 340 с.
11. *Управление качеством продукции. Справочник.* – М.: Издательство стандартов, 1985. – с. 464.
12. *Шевчук В.О.* Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою: Дис. ... доктора екон. Наук: 08.06.04 / Київ, 1999.