

ОРГАНІЗАЦІЯ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ В УКРАЇНІ: СУТНІСТЬ ТА ПОРЯДОК ЗДІЙСНЕННЯ

У статті розглянуто питання сутності організації судово-бухгалтерської експертизи та складових, що її забезпечують

Постановка проблеми. У сучасних умовах у зв'язку з ускладненням господарської діяльності та появою на цій основі великої кількості правопорушень в сфері господарювання, великого значення набуває здійснення сукупності заходів, спрямованих на удосконалення процесу їх розслідування з метою встановлення фактичних обставин справи. У зв'язку з цим зростає роль і значення раціональної організації заходів, які уповноважені здійснювати правоохоронні органи для забезпечення повноти та об'єктивності процесу розслідування. Одним із таких заходів є проведення судово-бухгалтерської експертизи.

Важливим і одночасно відповідальним завданням експерта-бухгалтера у ході проведення судово-бухгалтерської експертизи є проведення експертизи на науковій основі, об'єктивне та кваліфіковане обґрунтування кожного, виявленого в ході дослідження, факту з метою надання відповіді на поставлені питання, грамотне описання у експертному висновку виявлених фактів правопорушень. Забезпечити досягнення цього завдання можливе лише шляхом раціональної організації процесу експертизи. Питання про необхідність організації судово-бухгалтерської експертизи постає лише в тому випадку, якщо її розглядати як окремих вид діяльності – колективної праці. А будь-яка колективна праця, на думку А.М. Кузьмінського [10, с. 9], як сукупність роботи різних виконавців є системою, що підлягає впорядкуванню в часі та просторі. У судово-бухгалтерській експертизі організація є засобом за допомогою якого об'єднуються в єдину систему суб'єкт (регулювання, призначення та проведення експертизи), об'єкт експертного дослідження та методи за допомогою яких суб'єкт впливає на об'єкт.

Розглядаючи місце і значення організації судово-бухгалтерської експертизи, необхідним є з'ясування сутності таких понять як “організація” та “організація судово-бухгалтерської експертизи”.

Аналіз останніх наукових досліджень та публікацій. В науковій літературі питанням організації судово-бухгалтерської експертизи присвячена незначна увага. Серед дослідники, що займалися його вивченням, зокрема , А.А.

Толкаченко, К.В. Харабет, А.А. Белов, А.М. Белов, Г.А. Атанасян, С.П. Голубятников, Т.М. Арзуманян, В.Г. Танасевич, М.Т.Білуха відсутня єдина думка щодо складових організації експертизи та взагалі не розглядається суть поняття “організація судово-бухгалтерської експертизи”.

Метою нашого дослідження є з’ясування сутності організації судово-бухгалтерської експертизи, її складових та визначення комплексу заходів, що необхідно здійснити суб’єктам експертизи з метою її раціональної організації.

Виклад основного матеріалу. У довідковій літературі існує декілька підходів до розуміння сутності поняття “організувати”: 1) створювати, засновувати що-небудь, залучаючи до цього інших, спираючись на них; 2) здійснювати певні заходи громадського значення, розробляючи їх підготовку і проведення; 3) згуртовувати, об’єднувати кого-небудь з певною метою; зосереджувати, мобілізувати, спрямовувати когось на що-небудь; 4) чітко налагоджувати, належно впорядковувати що-небудь [9, Т.3]. Виходячи з цього під поняттям “організація” слід розуміти вид діяльність, яка полягає в упорядкуванні окремих елементів системи для її злагодженої роботи. В цьому випадку організація є прикладною діяльністю спрямованою на виконання поставлених завдань.

Як зазначає професор Ф.Ф. Бутинець, організація – це упорядкування, налагодження певної системи, основними вузлами якої є її механізм, система в статиці (структура, кадри, техніка) і динаміці (процеси, які відбуваються у системі). До основних завдань, що вирішуються в процесі практичної організаційної діяльності належать: підготовка до здійснення певного заходу; визначення програми дій; наділення повноваженнями учасників заходу, який проводиться, забезпечення необхідною інформацією і технічними засобами; контроль за реалізацією визначених заходів [6, с. 69].

Організація судово-бухгалтерської експертизи передбачає здійснення комплексу заходів, спрямованих на її підготовку та проведення, що включає окремі дії з її налагодження та впорядкування.

Об’єктом організації судово-бухгалтерської експертизи (тобто тим, на що спрямована організаційна діяльність) є: процес експертизи, робота самих експертів-бухгалтерів та їх взаємодія з суб’єктами призначення експертизи.

Якщо розглядати судово-бухгалтерську експертизу як певний механізм (інститут), що реалізується шляхом створення певної структури та її кадрового забезпечення, то до основних завдань організації належать: надання окремим особам дозволу на проведення експертних досліджень, наділення суб’єктів судово-бухгалтерської експертизи певними правами, покладення на них обов’язків та встановлення їх відповідальності; налагодження взаємодії між

суб'єктами призначення та проведення експертизи. Організація судово-бухгалтерської експертизи як процесу дослідження передбачає виконання наступних завдань: підготовку до її проведення, розробку методики експертизи; проведення дослідження та узагальнення його результатів.

Мету організації, Й.С. Завадський [8, с. 115] вбачає в створенні ефективного зв'язку між окремими компонентами системи, щоб вони склали єдине ціле і різномірні зусилля працівників спрямовувались по одному руслу, що давало б можливість досягати поставлених цілей.

Виходячи з поставлених завдань можна визначити головний результат організації, який на думку Г.Р. Латфулліна та А.В. Райченко [12, с. 119] полягає підвищення потенціалу системи, оскільки саме нові властивості, великі можливості, приріст потенціалу, що проявляється в нових наявних або реалізованих властивостях, отриманих в результаті організації, сприймаються як її основний ефект, її сутність, те, ради чого вона так чи інакше здійснювалася. Результатом організації судово-бухгалтерської експертизи є забезпечення її чіткого порядку та доказовості результатів експертного дослідження.

Щодо складових організації судово-бухгалтерської експертизи, то науковці в літературі розглядають заходи наведені в таблиці 1.

Таблиця 1. Питання організації судово-бухгалтерської експертизи, що розглядаються в літературі

<i>Автор</i>	<i>Питання організації судово-бухгалтерської експертизи, що розглядаються в літературі</i>
Арзуманян Т.М., Танасевич В.Г. [1]	організація слідчим бухгалтерської експертизи і його роль при її проведення
Атанасян Г.А., Голубятников С.П. [2]	діяльність судово-експертних організацій: історичний підхід; порядок призначення судово-бухгалтерської експертизи
Белов А.А., Белов А.М. [3]	– завдання судово-бухгалтерської експертизи; – види судово-експертних організацій та їх функції
Білуха М.Т. [5]	– особливості організації судово-бухгалтерської експертизи на стадії досудового розслідування (призначення судово-бухгалтерської експертизи); – вибір експерта; – взаємодія експерта-бухгалтера та слідчого в ході проведення судово-бухгалтерської експертизи
Толкаченко А.А., Харабет К.В. [13]	– призначення судово-бухгалтерської експертизи; – права, обов'язки та відповідальність експерта-бухгалтера; – випадки відводу експерта від участі у проведенні експертизи за участю декількох експертів; – права обвинувачених та підозрюваних в судовому процесі

Проведений аналіз дозволяє зробити висновок, що серед науковців відсутній єдиний підхід в питанні, в чому полягає організація судово-бухгалтерської експертизи та які заходи до неї включаються. Вважаємо, що

складовими організації судово-бухгалтерської експертизи є організація експертної діяльності та організація окремого експертного дослідження (рис. 1)

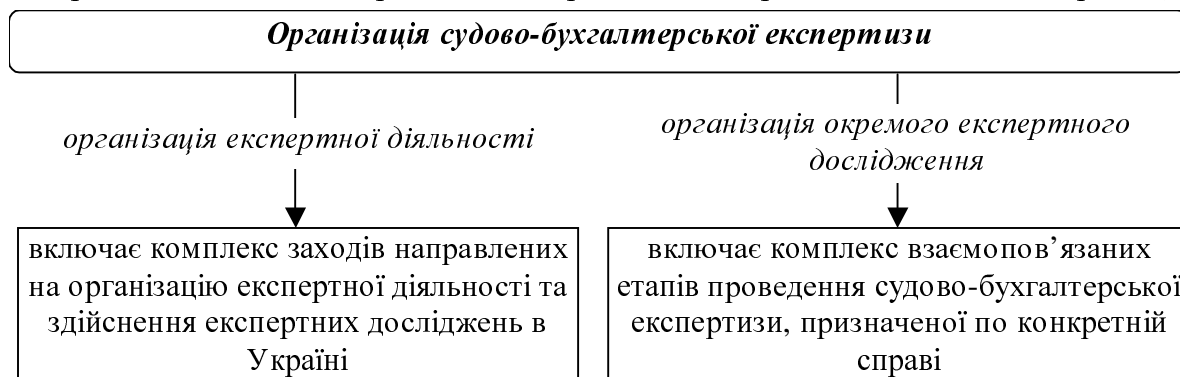


Рис. 1 Складові організації судово-бухгалтерської експертизи

Організація експертної діяльності включає заходи, що передбачають її регулювання*, зокрема:

- координацію** експертної діяльності шляхом видачі дозволів (свідоцтв судових експертів) на проведення судово-бухгалтерської експертизи;
- налагодження взаємодії*** та систематичного обміну інформацією між суб'єктом призначення судово-бухгалтерської експертизи та експертом-бухгалтером.

На таких складових з регулювання діяльності наголошує П.Д. Біленчук [4, с. 271-275], який зазначає, що узгодження дій елементів досягається через координацію та організацію взаємодії... Кожне з них виражає собою специфічний засіб організаційного впливу в процесі управління. На думку дослідника відмінність між цими двома видами регулюючих заходів полягає в тому, що по-перше, координація здійснюється суб'єктом управління, наділеним владними повноваженнями у відношенні об'єктів координуючої взаємодії; по-друге, взаємодія організується між двома і більш елементами системи (підрозділами, працівниками), а в процесі координації повинно брати участь як мінімум три елементи системи: один суб'єкт і два об'єкти управління.

Основне призначення координації полягає в тому, щоб шляхом видачі дозволів на здійснення експертизи досягти узгодженості та раціональності дій виконавців з метою розв'язання завдань, які можуть бути поставлені в ході експертного дослідження.

* Регулювати – впорядковувати що-небудь, керувати чимось, підкоряючи його відповідним правилам, певній системі.

** Координація – 1) погодження, зведення до відповідності, встановлення взаємозв'язку, контакту в діяльності людей, між діями; 2) узгодженість рухів.

*** Взаємодія – спів дія, спів діяння, взаємний зв'язок між предметами у дії, а також погоджена дія між ким-, чим-небудь.

Координація експертної здійснюється Міністерством юстиції України через Центральну експертно кваліфікаційну комісію шляхом проведення атестації з метою видачі свідоцтва судового експерта. Повноваження з координації делегуються Міністром експертно кваліфікаційним комісіям, які функціонують при науково дослідних інститутах судових експертизи в Україні.

Відповідно до п. 1.2. розділу IV Положення про експертно-кваліфікаційні комісії та атестацію судових експертів однією з вимог, що висувається до осіб для присвоєння кваліфікації судового експерта є те, що фахівці підприємницьких структур і громадяни повинні пройти стажування в науково-дослідних інститутах судових експертиз (НДІСЕ) з урахуванням зон обслуговування, визначених ЦЕКК. Законом України “Про внесення змін до Закону України “Про судову експертизу” № 1992 – IV від 09.09.2004 р. фактично скасовано обов’язковість проведення атестації.

Отже, проведення атестації для осіб, що можуть залучатися до проведення експертизи не є обов’язковою, а свідоцтво судового експерта можуть отримати всі бажаючі, які задовольняють вимогам, що висуваються до таких осіб.

В якості експерта-бухгалтера можуть бути залучені як особи, що пройшли атестацію та отримали свідоцтво судового експерта, так і особи, що не мають такого свідоцтва, але володіють значним досвідом роботи в галузі бухгалтерського обліку і контролю. Враховуючи існуючий порядок залучення спеціалістів до проведення експертизи, важливого значення набуває питання щодо визначення професійної компетентності осіб, що не мають свідоцтва судового експерта та залучаються до проведення експертного дослідження. Вважаємо за доцільне перевіряти професійну компетентність особи, яка може бути залучена до проведення експертизи, здійснювати шляхом проведення обов’язкової атестації таких осіб. Ця необхідність пов’язана насамперед з високим рівнем відповідальності особи, що залучається в якості експерта-бухгалтера та важливістю результатів експертного дослідження як для встановлення обставин справи, так і для її правильного розв’язання.

На основі вище викладеного пропонуємо наступний порядок організації підготовки та проведення атестації осіб, що бажають стати експертами-бухгалтерами (рис. 2)

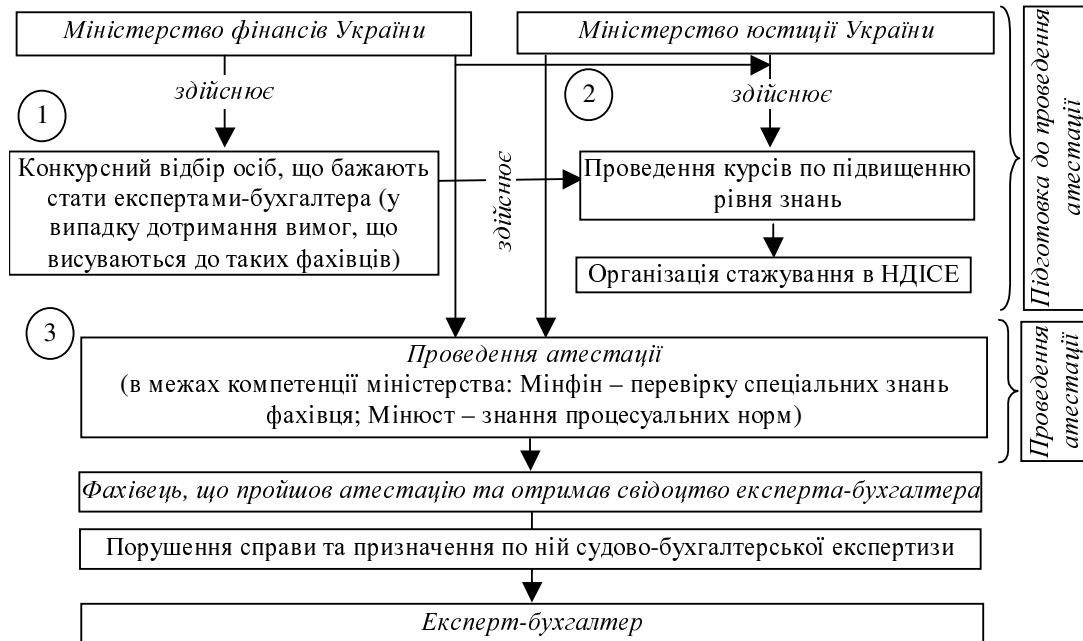


Рис. 2. Запропонований порядок організації підготовки та проведення атестації осіб, що бажають стати експертами-бухгалтерами

Координація в експертній діяльності забезпечується також на основі діяльності Координаційної ради з проблем судової експертизи. Координаційна Рада по проблемам судової експертизи, яка створена для розгляду важливих питань розвитку судової експертизи та діяльність якої носить міжвідомчий характер діє при Міністерстві юстиції України. Її діяльність регулюється Положенням “Про Координаційну Раду по проблемам судової експертизи при Міністерстві юстиції України”, що затверджене Постановою Кабміну України від 16.11.1994 р. № 778.

До складу Координаційної Ради входять: заступник Міністра юстиції (голова Ради), заступники Міністра внутрішніх справ і Міністра охорони здоров'я (заступники голови Ради), а також керівні працівники інших міністерств і відомств, які мають в своїй структурі установи судових експертиз чи використовують висновки судово-експертних досліджень. До складу Координаційної Ради залучаються також провідні науковці в галузі права, криміналістики, судової експертизи. Слід зазначити, що до складу Координаційної Ради не включені спеціалісти, що безпосередньо займаються проведенням судових експертизи, тобто практикуючі експерти, зокрема фахівці з судово-бухгалтерської експертизи, та фахівці, які мають відповідні знання в певній галузі судових експертиз. Виникає питання як за відсутності цих спеціалістів можуть бути вирішені важливі питання в галузі конкретного виду експертизи, зокрема і судово-бухгалтерської.

Друга форма організації експертної діяльності – взаємодія експерта-бухгалтера з правоохоронними органами є важливим питанням в організації експертних досліджень в Україні. Це насамперед пов'язано з тим, що ефективне проведення судово-бухгалтерської експертизи можливе лише в результаті правильно організованої взаємодії органів, що призначили експертизу та безпосередньо суб'єкта її проведення – експерта-бухгалтера.

Організація взаємодії повинна передбачати чітку регламентацію прав, обов'язків та відповідальності, а також визначає субординацію суб'єкта призначення та проведення експертизи у виконуваних функціях. Правильно організована взаємодія цих осіб полягає в узгодженій та скоординованій діяльності, яка здійснюється в межах правового поля і спрямована на розв'язання поставлених в ході слідства чи судового розгляду завдань.

З приводу, що стосується взаємодії експертів з судами та правоохоронними органами, то вона на думку Крайнева П. [7, с. 1,11] – директора Науково-дослідного центру судової експертизи з питань інтелектуальної власності Мінюсту України, доктора наук в галузі права, кандидата економічних наук, професора – має здійснюватися в таких напрямках: *перший*, безпосереднє спілкування з суддями і слідчими шляхом проведення загальних наукових конференцій, науково-практичних семінарів, шкіл тощо; *другий*, розробка методичних рекомендацій для суддів і слідчих, які повинні містити як можна більше орієнтуючих питань, щоб, залежно від справ, що розв'язуються, судді та слідчі могли конкретно і чітко поставити перед експертом завдання; *третій* організація ділових ігор, сценарій яких необхідно ретельно розробити; вони повинні бути максимально наближені до реалій з введеними ситуаціями - це буде взаємним двостороннім підвищенням кваліфікації [7, с. 1,11].

Погоджуємося з думкою П. Крайнева щодо необхідності існування таких форм взаємодії, але вважаємо, що вони можуть здійснюватися лише поза процесом експертизи з метою розробки заходів для його удосконалення. У зв'язку з цим необхідність організації взаємодії виникає і в ході проведення експертного дослідження.

Взаємодія експерта-бухгалтера та слідчого (суду або прокурора) в ході проведення експертного дослідження має бути: по-перше, узгодженою, тобто названі суб'єкти, виконуючи свої функції, повинні доповнювати діяльність один одного, що сприятиме ефективному розв'язанню поставлених завдань. Але при цьому слід звернути увагу на те, що правильно організована взаємодія передбачає в свою чергу чітке розмежування функцій кожної зі сторін, оскільки є неприпустимим поєднання в одній особі функцій експерта та особи, що уповноважена призначати експертизу. Чітке розмежування функцій визначає

компетенцію відповідних органів та сприяє підвищенню їх відповідальності за результати роботи. По-друге, взаємодія має ґрунтуватися на положеннях нормативно-правових актів, що визначають права та обов'язки кожної зі сторін при розслідуванні чи розгляді справи.

Органи, які мають право залучати експерта-бухгалтера до розв'язання завдань, вирішення яких потребує спеціальних для слідчого чи суду знань, відіграють основну роль на стадії організації судово-бухгалтерської експертизи та оцінки її результатів, і допоміжну – на стадії її проведення.

На стадії організації лише орган або особа, які порушили відповідну кримінальну чи цивільну справу, уповноважені призначати судово-бухгалтерську експертизу. Для цього необхідно прийняти рішення про проведення експертизи, виходячи з необхідності та доцільності останньої та визначитися з особою експерта-бухгалтера, який буде залучений до її проведення. Таке рішення обов'язково фіксується у відповідному розпорядчому документі – постанові слідчого (ухвалі суду). Дотримання такого порядку залучення експерта-бухгалтера до вирішення справи регламентоване процесуальним законодавством і є обов'язковим. Це обумовлено, насамперед, важливістю результатів експертизи для кримінального чи цивільного процесу. Причому порушення встановлених норм призведе до визнання незаконними дій експерта-бухгалтера, і, відповідно, збільшення терміну розгляду справи (затягування строків розслідування чи судового розгляду). Наступним кроком взаємодії на стадії організації експертизи є створення необхідних умов експерту-бухгалтеру для проведення експертного дослідження. При цьому важливе значення має, діяльність слідчого або суду, яка спрямована на забезпечення експерта необхідними для дослідження матеріалами. Це пов'язано з тим, що перед проведенням експертизи експерт-бухгалтер оцінює свою спроможність у вирішенні поставлених перед ним питань. У результаті таких дій експерт може прийти до висновку про недостатність чи неякісність наданих йому матеріалів для відповіді на поставлені судом (слідчим) питання. Надати ці матеріали експерту-бухгалтеру повинні органи або особи, які призначили судово-бухгалтерську експертизу на підставі його клопотання.

Взаємодія органів, що призначили експертизу та безпосередньо експерта-бухгалтера при проведенні судово-бухгалтерської експертизи може здійснюватися у наступних формах:

1) надання суб'єктам призначення експертизи необхідної інформації експерту-бухгалтеру – є основною формою взаємодії суб'єктів призначення та проведення судово-бухгалтерської експертизи, за допомогою якої забезпечуються реальні можливості щодо розслідування злочинів. Надання

інформації повинне бути своєчасним, що має вирішальне значення для забезпечення об'єктивності експертного дослідження і дотримання термінів її проведення та розслідування чи розгляду справи в цілому.

Надання необхідної інформації здійснюється наступними шляхами:

➤ шляхом повідомлення експерту нових даних про обставини справи, підтверджених належним чином, які можуть мати значення для її правильного розв'язання. Повна та об'єктивна відповідь на поставлені питання перед експертом-бухгалтером можлива лише за умови, коли він знає всі обставини справи, які стосуються предмету судово-бухгалтерської експертизи. Необхідність повідомлення нових даних експерту-бухгалтеру пов'язано з тим, що в деяких випадках певні обставини справи можуть бути виявлені вже після призначення експертизи в результаті проведення слідчих дій;

➤ шляхом постановки перед експертом додаткових питань. На стадії проведення експертизи в суду або у слідчого можуть виникнути додаткові питання до експерта. Це, як правило, обумовлено виявленням обставин, які мають суттєве значення для вирішення справи і з приводу яких необхідними є роз'яснення експерта-бухгалтера.

На стадії проведення експертного дослідження суд або слідчий, що призначили експертизу, також розглядають та задовільняють різні клопотання сторін, щодо проведення експертизи у процесі розслідування чи судового розгляду справи. У більшості випадків сторони можуть надсилати клопотання про надання експерту нових матеріалів і постановку перед ним додаткових питань. Усі ці клопотання орган, що уповноважений призначати судово-бухгалтерську експертизу, повинен розглянути та прийняти за ними відповідні рішення.

2) планування експертного дослідження - як форма взаємодії суб'єктів призначення і проведення експертизи ґрунтується на поінформованості один одного про терміни проведення дослідження. Ця форма взаємодії забезпечує організований характер як експертного дослідження, так і процесу розслідування або судового розгляду справи, а також обов'язковість виконання передбачених заходів, оскільки дотримання плану-графіку проведення експертного дослідження перевіряється суб'єктами призначення експертизи шляхом встановлення граничних термінів проведення дослідження і надання експертного висновку та жорстким контролем за їх виконанням.

3) прийняття експертом-бухгалтером участі при проведенні слідчих дій, що дає можливість більш кваліфіковано та об'єктивно виконувати поставлені перед ним слідчим чи судом завдання, своєчасно отримувати необхідну для дослідження інформацію від осіб, що вчинили правопорушення, а

також скоротити терміни проведення експертизи. Особа або орган, які призначили судово-бухгалтерську експертизу, повинні чітко передбачити, які саме слідчі чи судові дії необхідно виконати паралельно з роботою експерта-бухгалтера, а які з них слід провести за участю експерта-бухгалтера (допити обвинуваченого, свідків, облікових працівників тощо) з метою забезпечення ефективності розслідування справи. Слід звернути увагу на те, що експерт може брати участь при допиті обвинуваченого або свідка і задавати питання лише з дозволу слідчого чи суду.

При проведенні експертизи орган або особа, що призначили судово-бухгалтерську експертизу має право порушувати питання про відвід експерта. Причиною цього може бути заява, що надійшла від однієї зі сторін-учасниць справи, або ж отримання судом (слідчим) інформації, що свідчить про необхідність відводу експерта.

На стадії оцінки результатів експертизи слідчий чи суд перевіряє дотримання вимог законодавства при призначенні та проведенні судово-бухгалтерської експертизи, повноту виконання експертного завдання, взаємозв'язки висновків експерта з іншими матеріалами справи. Також на цій стадії може проводитися допит експерта з метою отримання роз'яснень чи доповнень до наданого висновку або ж уточнення його компетенції. Свідченнями, отриманими під час допиту, експерт може уточнити наданий висновок або певні формулювання чи твердження у висновку, охарактеризувати методiku дослідження матеріалів справи тощо.

Результатом взаємодії органів, що призначили експертизу, та експертів-бухгалтерів на стадіях організації, проведення судово-бухгалтерської експертизи та оцінки її результатів має стати, з одного боку, отримання об'єктивного, повного та науково обґрунтованого висновку експерта, який складений відповідно до законодавчих вимог і надає інформацію про фактичні обставини справи, з'ясування яких вимагало наявності спеціальних знань, а з іншого – розв'язання завдань, які стоять перед правоохоронними органами, щодо з'ясування істини по справах, що розслідуються або знаходяться на судовому розгляді.

Взаємодія суб'єктів призначення та проведення експертизи повинна постійно удосконалюватися на основі підвищення оперативності з тим, щоб як найефективніше і якісніше використати можливості судово-бухгалтерської експертизи щодо встановлення фактичних обставин справи.

Розглянемо детальніше другу складову організації судово-бухгалтерської експертизи – *організацію експертизи як дослідження за конкретною справою*, що включає комплекс взаємопов'язаних етапів її проведення та полягає в підготовці, плануванні, налагодженні та упорядкуванні, а також визначенні

засобів і методів проведення експертного дослідження (див. рис. 3). Можливість представлення цих заходів як послідовності певних етапів пов'язано з тим, що як зазначає Г.Р. Латфуллин та А.В. Райченко етап є найбільш чітким елементом організації процесу, оскільки він характеризується конкретним, проміжним результатом, по якому як правило, і отримує свою назву. В силу цього етап стає основним орієнтиром представлення, дослідження і відображення будь-якої процесуальної організації, конструктивним елементом будь-якої процедури, що чітко розмежовує і відображає “кроки”, що її складають [12, с. 206].

*Визначення необхідності призначення
судово-бухгалтерської експертизи*

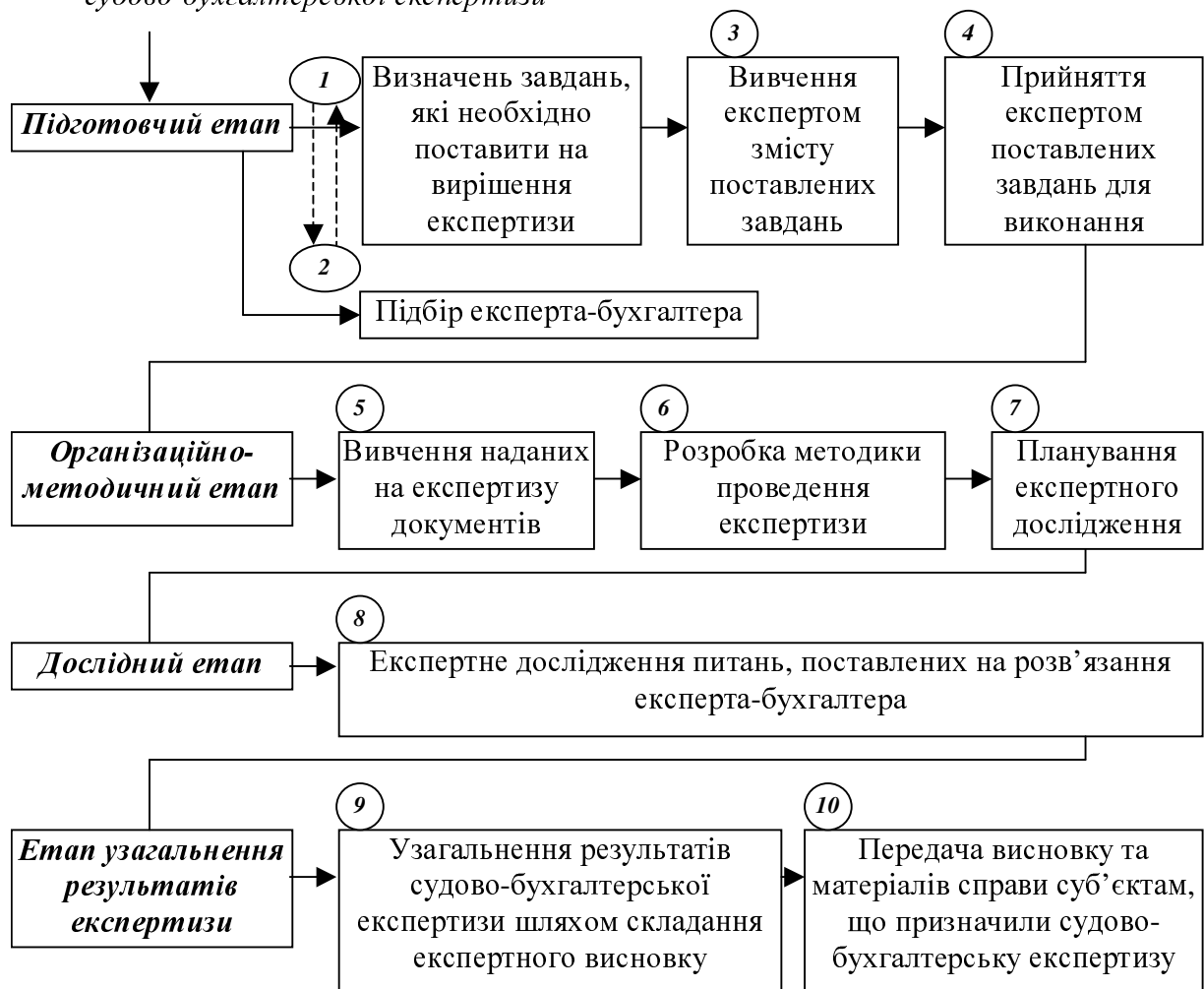


Рис. 3. Порядок організації судово-бухгалтерської експертизи по конкретній справі

У випадку визнання необхідності застосування спеціальних знань для встановлення обставин справи та необхідності проведення судово-бухгалтерської експертизи слідчий або суд приймають рішення про її призначення.

На *підготовчому етапі*, виходячи з характеру питань, які необхідно з'ясувати правоохоронним органам, здійснюються наступні процедури:

➤ підбір експерта-бухгалтера для проведення дослідження. Підбір експерта-бухгалтера для проведення судово-бухгалтерської експертизи здійснюється виходячи зі змісту питань, які виносяться на вирішення експертизи. Експерт-бухгалтер обирається відповідно до його професійних якостей, кваліфікації, компетентності з питань, які потребують його вирішення;

➤ визначення кола питань, що потребують дослідження експерта-бухгалтера;

➤ винесення постанови про призначення експертизи. Якщо слідчий прийшов до висновку про необхідність проведення судово-бухгалтерської експертизи, він складає про це постанову. В деяких випадках експерт-бухгалтер може допомогти слідчому скласти постанову про призначення судово-бухгалтерської експертизи, визначити коло питань, які мають бути досліджені в процесі її проведення. Слід мати на увазі, що прийняття рішення слідчим про проведення експертизи і її призначення не здійснюються одночасно. Після прийняття рішення про проведення судово-бухгалтерської експертизи слідчий детально вивчає з точки зору достатності та повноти всі матеріали справи й збирає для експертизи додаткові дані, без яких її проведення є неможливим. Надання додаткових матеріалів може здійснюватися і після призначення експертизи, якщо про це було заявлено клопотанням експерта-бухгалтера;

➤ направлення експерту-бухгалтеру постанови (ухвали) про призначення судово-бухгалтерської експертизи, ознайомлення експерта-бухгалтера з нею, вивчення експертом змісту поставлених перед ним питань слідчим або судом;

➤ прийняття або неприйняття експертом-бухгалтером питань правоохоронних органів для проведення судово-бухгалтерської експертизи. При цьому експерт-бухгалтер з'ясовує чи достатньо його знань для розв'язання поставлених слідчим або судом питань, чи є необхідність у залученні до проведення судово-бухгалтерської експертизи експертів інших спеціальностей. За надання згоди на проведення дослідження за конкретною справою експерт-бухгалтер вирішує також питання щодо місця проведення експертизи, зокрема, необхідності відрядження тощо;

➤ вивчивши питання, поставлені слідчим або судом, експерт-бухгалтер здійснює підбір нормативно-правових актів з досліджуваних питань, які необхідні для дослідження матеріалів справи та надання відповідей на поставлені питання.

Організаційно-методичний етап включає наступні процедури:

➤ вивчення змісту й повноти представлених на експертизу матеріалів. Це необхідно для з'ясування експертом можливості надання ним відповідей на підставі наданих матеріалів. При цьому експерт-бухгалтер ознайомлюється зі змістом справи, що розслідується. Він вивчає: документи, складені слідчим або судом в процесі розслідування, акт ревізії, податкової чи аудиторської перевірки, які передували проведенню експертизи, матеріали інвентаризації, акти, первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, пояснення матеріально відповідальних осіб, про причини утворення недостач або лишків товарно-виробничих запасів та інші документи справи. Якщо експерту-бухгалтеру для дослідження не достатньо наданих матеріалів, він подає слідчому клопотання про надання йому додаткових матеріалів;

➤ розробка методики проведення експертизи. Експерт-бухгалтер визначає способи та прийоми дослідження наданих судом або правоохоронними органами матеріалів, а також порядок застосування обраних способів, що відповідає завданням експертного дослідження;

➤ складання плану-графіку проведення судово-бухгалтерської експертизи, розробка якого є необхідною для правильної організації процесу експертного дослідження, якісного та своєчасного проведення експертизи. Розробка плану-графіку залежить від обсягу робіт і матеріалів, наданих для дослідження, та кількості експертів-бухгалтерів, яким доручено проведення судово-бухгалтерської експертизи. В процесі експертного дослідження до плану-графіку можуть вноситися зміни, які зумовлюються обставинами справи.

Складання плану дозволяє зосередити увагу на конкретних питаннях, що потребують вирішення, визначити об'єм експертного дослідження та внести організованість в роботу експерта. У випадку проведення комісійної чи комплексної експертизи план необхідний для чіткого розподілу функцій між окремими експертами. Основним правилом, якого необхідно дотримуватися при плануванні експертизи є гнучкість, тобто можливість вносити корективи.

Дослідний етап судово-бухгалтерської експертизи передбачає виконання експертом-бухгалтером конкретних дослідницьких процедур. На цьому етапі на основі наданих слідчим або судом матеріалів за допомогою обраних методів, способів і прийомів проводиться експертне дослідження для вирішення питань, поставлених перед експертом-бухгалтером судом або слідчим.

Етап узагальнення результатів судово-бухгалтерської експертизи складається з:

➤ узагальнення результатів судово-бухгалтерської експертизи, що передбачає групування недоліків і відхилень, які виявлено в процесі дослідження за економічною однорідністю та хронологічною послідовністю, систематизацію таким чином результатів дослідження і складання експертного висновку;

➤ передача висновку експерта органу або особі, які призначили експертизу.

Дотримання наведеної послідовності проведення експертизи є обов'язковою і дозволяє визначити життєвий цикл судово-бухгалтерської експертизи (рис. 4).

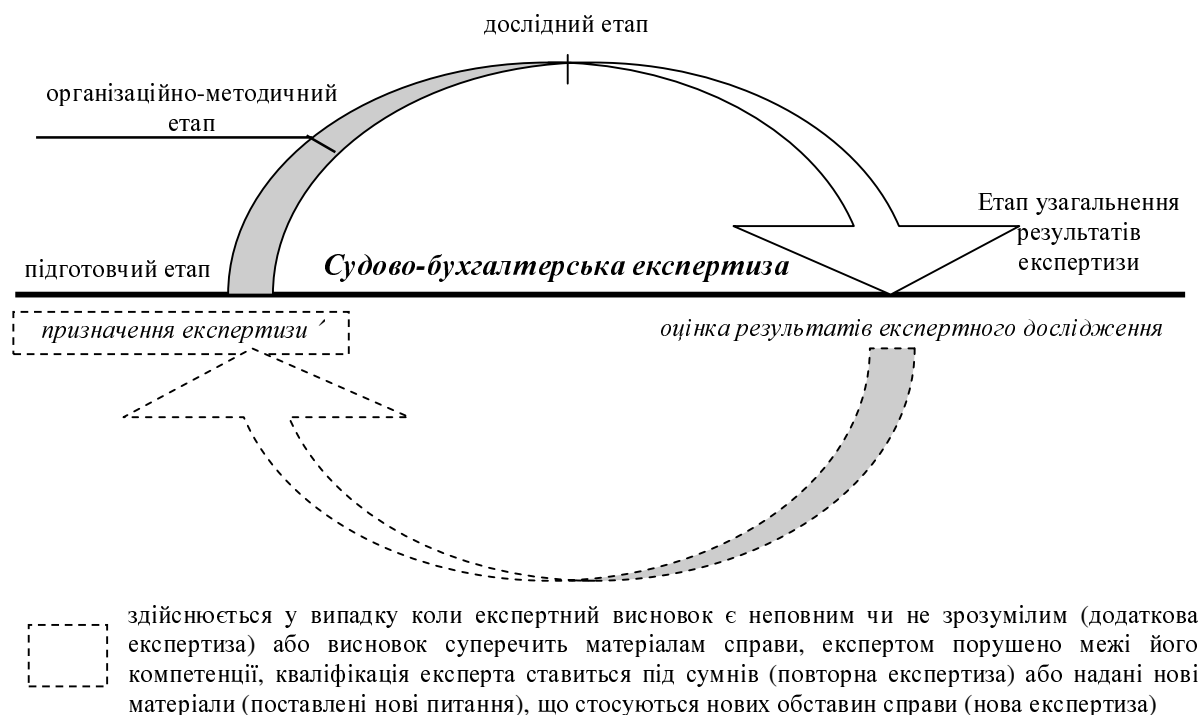


Рис. 4. Життєвий цикл судово-бухгалтерської експертизи

Отже, організація судово-бухгалтерської експертизи по конкретній справі полягає в ретельній підготовці до неї (підготовчий та організаційно-методичний), проведення її на науковій основі з використанням найбільш ефективних засобів та методів (дослідний етап) та реалізацію результатів експертизи (етап узагальнення результатів експертизи).

Висновки та перспективи подальших досліджень. В ході проведення дослідження встановлено:

1. Організація судово-бухгалтерської експертизи - комплекс заходів, спрямованих на її підготовку та проведення, що включає окремі дії з її налагодження та впорядкування. Складовими організації судово-бухгалтерської експертизи є організація експертної діяльності та організація окремого експертного дослідження (рис. 5).

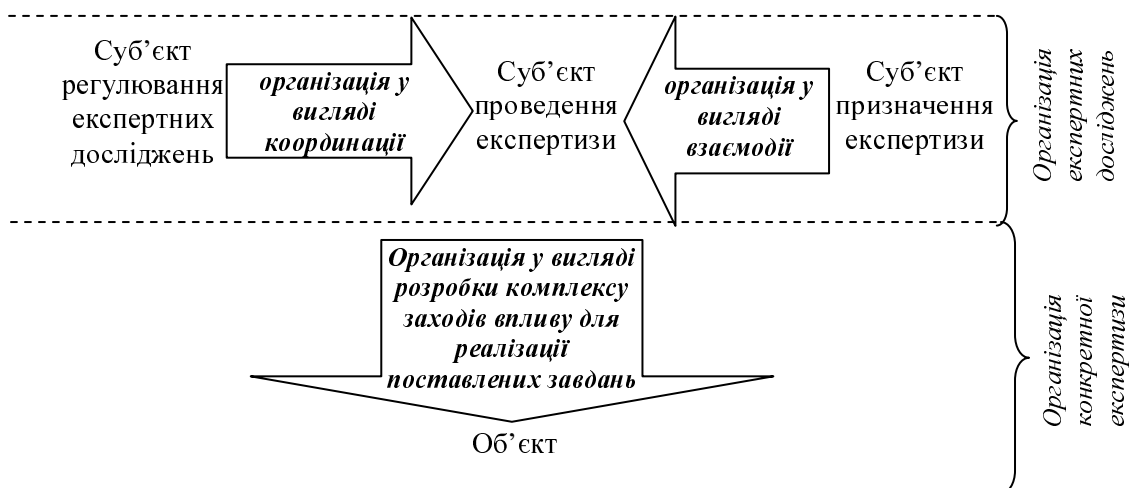


Рис. 5. Складові організації судово-бухгалтерської експертизи

2. Організація експертної діяльності передбачає здійснення заходів з її координації, шляхом видачі дозволів (свідоцтв судових експертів) на проведення судово-бухгалтерської експертизи та налагодження взаємодії між суб'єктом призначення судово-бухгалтерської експертизи та експертом-бухгалтером (див рис 5).

3. Організація судово-бухгалтерської експертизи як дослідження за конкретною справою полягає в її підготовці, плануванні, налагодженні та упорядкуванні, а також визначенні засобів і методів її проведення, що може бути представлена як послідовність етапів її здійснення: підготовчого, організаційно-методичного, дослідного та етап узагальнення результатів експертизи.

Правильно організована судово-бухгалтерська експертиза: по-перше, дозволяє зекономити затрати праці і засобів на здійснення процесу розслідування; по-друге, є однією з умов, що забезпечує високу якість та ефективність експертного дослідження та сприяє скороченню термінів її проведення.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Арзуманян Т.М., Танасевич В.Г. Бухгалтерская экспертиза при расследовании и судебном разбирательстве уголовных дел. М., "Юрид. лит.", 1975. – 120 с.
2. Атанесян Г.А., Голубятников С.П. Судебная бухгалтерия: Учебник. – М.: Юрид.лит., 1989. – 352 с.
3. Белов А.А., Белов А.Н. Судебно-бухгалтерская экспертиза. – М.: Книжный мир, 2003. – 608 с.

4. Біленчук П.Д., Лисиченко В.К., Клименко Н.І. та ін. Криміналістика: Підручник. / За ред. П.Д. Біленчука. – 2-ге вид., випр. і доп. – К.: Атака, 2001. – 544 с. (с. 271-275)

5. Білуха М.Т. Судово-бухгалтерська експертиза: Підручник. – К.: Видавнича компанія “Воля” – 2004. – 656 с.

6. Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. / За редакцією д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. – 4-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2005. – 528 с.

7. Гончарова И. «Марочная» судебная экспертиза // Юридическая практика, 2006 г., – № 14 (432) от 04.04.2006, с. 1,11

8. Завадський Й.С. Менеджмент: Management. – Т.1. – К.: Українсько-фінський інститут менеджменту і бізнесу, 1997. – 543 с.

9. Івченко А.О. Тлумачний словник української мови. – Харків: Фоліо, 2002. – 540 с.

10. Кузьмінський А.М. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: Підручник / А.М. Кузьмінський, В.В. Сопко, В.П.Завгородній; За ред. А.М. Кузьмінського. – К.: Вища шк., 1993. – 223 с.

11. Судово-бухгалтерська експертиза. Навчальний посібник для студентів спец. 7.050106 “Облік і аудит”. / За ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинця, – Житомир: ПП “Рута”, 2004. – 460 с.

12. Теория организации: Учебник для вузов / Г.Р. Латфуллин, А.В. Райченко. – СПб.: Питер, 2003. – 400 с.

13. Толкаченко А.А Харабет К.В. Правовая (судебная) бухгалтерия: Курс лекций / Под ред. Н.А.Петухова. М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – 216 с.