

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/165-24>**Мулик Т. О.**кандидат економічних наук, доцент,
Вінницький національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1109-2265>**Мулик Я. І.**кандидат економічних наук, доцент,
Вінницький національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8166-2481>**Mulyk Tetiana, Mulyk Yaroslavna**
Vinnytsia National Agrarian University

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ: АНАЛІЗ НАУКОВИХ ПОГЛЯДІВ

Дослідження теоретико-методологічних засад судово-економічної експертизи вимагає досить детального та ґрунтовного підходу до висвітлення питання сутності економічних експертиз, адже в науковій літературі нині немає єдиної узгодженої позиції щодо цього. Підбиваючи підсумки проведеного дослідження, визначено низку дискусійних питань ьз термінологічного визначення понятійного апарату, який використовується в практиці судово-економічної експертизи, що обґрунтовує необхідність прийняття змін до чинного законодавства. Пропонується внести зміни до Закону України «Про судову експертизу» в І розділ «Загальні положення», де передбачити статтю «Понятійний апарат судової експертизи», де необхідно подати різні визначення, в тому числі і за видами експертиз. У чинному законодавстві доцільно передбачити, крім завдань, предмет та об'єкти експертиз.

Ключові слова: експертиза, судова експертиза, судово-бухгалтерська експертиза, судово-економічна експертиза, економічна експертиза.

THEORETICAL FUNDAMENTALS OF FORENSIC ECONOMIC EXAMINATION: ANALYSIS OF SCIENTIFIC VIEWS

In the conditions of transformation of Ukraine's economy to the world community, there are many offenses in this area that cause significant damage to the development of the economic mechanism. This necessitates the operative struggle of law enforcement agencies with offenses in the economic sphere, which, in turn, requires a forensic economic examination. The study of theoretical and methodological principles of forensic economic expertise requires, first of all, a very detailed and thorough approach to the essence of economic expertise, because in the scientific literature, currently, there is no single agreed position on this. The article analyzes the definitions of "examination", "forensic examination", "forensic accounting examination", "forensic economic examination", "economic examination". The approaches of scientists to the interpretation of the concepts "forensic accounting examination" and "forensic economic examination" are studied. The issue of introduction of non-judicial (non-conflict) economic expertise to develop and develop "Regulations on the formation, storage, use and disposal of forensic economic and non-judicial economic information" is considered. Taking into account the research of scientists, as well as the regulatory support of forensic economic expertise, the following definition is proposed. Forensic economic examination is a procedural action, which consists in the expert examination of accounting and tax accounting data, financial and economic activities, financial and credit operations, in order to form and provide an opinion on issues raised by the bodies of inquiry and investigation. Summing up the results of the study, a number of discussion questions were identified on the terminological definition of the conceptual apparatus used in the practice of forensic economic examination, which justifies the need to adopt changes to current legislation. It is proposed to amend the Law of Ukraine "On Forensic Examination" in Section I "General Provisions", which provides for the article "Conceptual apparatus of forensic examination" where it is necessary to submit various definitions, including the types of examinations.

Keywords: examination, forensic examination, forensic accounting examination, forensic economic examination, economic examination.

JEL classification: M21, M41, M42

Постановка проблеми. В умовах трансформації та реформування багатьох ланок економіки виникає, на жаль, багато правопорушень у цій сфері, що завдають суттєвої шкоди розвитку господарського механізму. Це зумовлює потребу оперативної боротьби

правоохоронних органів із правопорушеннями у сферах бухгалтерського та податкового обліку, фінансово-кредитного механізму, що потребує проведення судово-економічної експертизи, адже спори, що виникають між суб'єктами господарювання, потребують

вирішення питань висококваліфікованими фахівцями в галузі судових експертиз.

Дослідження теоретико-методологічних засад судово-економічної експертизи вимагає насамперед досить детального та ґрунтовного підходу до висвітлення питань сутності економічних експертиз, адже в науковій літературі нині немає єдиної узгодженої позиції щодо цього.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних основ судово-економічної експертизи приділяли увагу у своїх працях велика кількість науковців, таких як: Г.Г. Мумінова-Савіна, М.Т. Білуха, В.Є. Швець, І.А. Волкова, А.П. Шеремет, Л.М. Головченко, А.І. Лозовий, Е.Б. Сімакова-Єфремян, І.В. Перезовова, О.В. Топоркова, Т.О. Євлаш, О.О. Говоруха, Ф.Ф. Бутинець, О.П. Колісник, Л.В. Дикань, В.Д. Понікаров, О.В. Кожушко, С.Р. Романів, Л.А. Будник, С.І. Савченко, В.А. Єрмоленко, З.Б. Литвин, В.А. Дерій, Д.І. Дема та інші. Однак, у багатьох авторів існують розбіжності щодо трактування сутності поняття «судово-економічна експертиза», її об'єкта та предмета, а також методів проведення, тож існує необхідність упорядкувати та систематизувати ці питання.

Метою статті. Основною метою статті є дослідження та аналіз поглядів науковців щодо теоретичних основ судово-економічної експертизи як засобу підвищення ефективності практичної експертної діяльності в Україні.

Виклад основного матеріалу. Ефективні рішення в будь-якій сфері людської діяльності не можуть бути прийняті без урахування вагомої думки експертів, тобто кваліфікованих фахівців у відповідних галузях знань. Тому інститут експертів існує практично на всіх рівнях управління – від вирішення глобальних державних проблем до розв'язання повсякденних господарських питань. Експертизи є одним зі способів дослідження, за допомогою яких з'ясовуються об'єктивні обставини здійснення тих чи інших дій у конкретних справах. До числа найбільш розповсюджених судових експертиз відноситься судово-економічна експертиза, саме за її участі відбувається розслідування економічних злочинів, а також розгляд господарських суперечок у суді або господарському суді.

Враховуючи вищевикладене, все більшої актуальності набуває питання формування понятійного апарату судово-економічної експертизи, де важлива роль відводиться її сутності та змісту. Необхідно зазначити, що свій

внесок у розвиток дефініцій «експертиза», «судова експертиза», «судово-бухгалтерська експертиза», «судово-економічна експертиза», «економічна експертиза» зробили не лише науковці економічного профілю, а й юридичного. Серед них варто відмітити праці таких учених, як: З.Б. Литвин, А.П. Шеремет, І.А. Волкова, А.М. Ужва, М.Ф. Базась, О.В. Топоркова, Т.О. Євлаш, О.О. Говоруха, Ф.Ф. Бутинець, О.П. Колісник, Л.В. Дикань, В.Д. Понікаров, О.В. Кожушко, Г.Г. Мумінова-Савіна, М.Т. Білуха, В.Є. Швець, С.Р. Романів та інші. Зупинимось детальніше на їх підходах.

Що взагалі собою являє експертиза? У словнику дається таке пояснення: експертиза – розгляд, дослідження експертом-фахівцем якихось справ, питань, що потребують спеціальних знань [1]. Свої думки щодо сутності даного поняття висловлюють також такі науковці, як: З.Б. Литвин, А.П. Шеремет, І.А. Волкова, А.М. Ужва, М.Ф. Базась (табл. 1) та інші.

У найбільш загальному вигляді експертиза – це спосіб аналізу причинно-наслідкових зв'язків не тільки стосовно того, що вже відбулося, але й того, що очікується, має або може відбутися; це спосіб пізнання певної реальності тоді, коли ця реальність не піддається прямому вимірюванню, обрахуванню і взагалі якому завгодно об'єктивному дослідженню.

З погляду бухгалтерського обліку експертиза – це аналіз, дослідження, що проводяться залученими спеціалістами (експертами), експертною комісією, які завершуються підготовкою та видачею акту, висновку, в окремих випадках – сертифікату якості, відповідності [7].

З юридичного погляду експертиза (франц. *expertise*, від лат. *expertus* – досвідчений, випробуваний) – це вивчення, перевірка, аналітичне дослідження, кількісна чи якісна оцінка висококваліфікованим фахівцем, установою, організацією певного питання, явища, процесу, предмету, які вимагають спеціальних знань у відповідній сфері суспільної діяльності [8].

Необхідно зазначити, що нині експертиза має досить широке застосування та практикується не лише в економічній діяльності, а також і в інженерії, мистецтві, психології, медицині, ветеринарії, конституційному праві під час оцінки діяльності органів державної влади тощо.

Проведення судових експертиз є одним із методів дослідження та оцінки ситуації, адже під час досудового слідства, дізнання та судового розгляду карних і цивільних справ чинне законодавство важливу роль відводить науковим методам збору доказів.

Таблиця 1

Погляди науковців на сутність поняття «експертиза»

Автори	Економічний зміст поняття
Литвин З. Б. [2]	Експертиза – це спосіб аналізу причинно-наслідкових зв'язків не тільки стосовно того, що вже відбулося, а й того, що очікується, має або може відбутися; це спосіб пізнання певної реальності у тому разі, коли ця реальність не піддається прямому вимірюванню, обрахуванню.
Шеремет А.П. [3]	Експертиза – це самостійна процесуальна форма одержання нових і перевірки наявних доказів.
Волкова І.А. [4], Ужва А.М. [5]	Експертиза – це дослідження будь-якого питання обізнаною особою експертом (від лат. <i>expertus</i> – досвідчений).
Базась М.Ф. [6]	Експертиза є одним із способів дослідження, за допомогою яких з'ясовують об'єктивні обставини здійснення певних дій у конкретних справах. Експертиза є самостійною процесуальною формою отримання нових і перевірки (уточнення) встановлених доказів, що полягає в дослідженні експертом за завданням правоохоронних органів речових доказів та інших матеріалів з метою встановлення фактичного стану і обставин, що мають істотне значення для правильного вирішення справи.

Джерело: побудовано автором на основі [2–6]

Трактування терміна «судова експертиза» представлено в чинному законодавстві та в працях науковців. Так, відповідно до Закону України «Про судову експертизу» судова експертиза визначається як дослідження досвідченим фахівцем-вченим, експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, попереднього слідства чи суду [9]. Підтримуємо позицію авторів, які вважають що дане визначення має певні недоліки. Так, І.А. Волкова вказує на такі недоліки: воно не розкриває поняття «експерт»; ставить дослідження експерта у залежність від початку провадження справи відповідних органів чи суду [4].

Погляди науковців на сутність поняття «судова експертиза» наведені у табл. 2.

Здебільшого вони не відрізняються суттєво, і для них характерні такі акценти: судова експертиза – це дослідження, його здійснюють експерти, які володіють спеціальними знаннями.

Отже, судова експертиза є самостійною процесуальною формою отримання нових і перевірки (уточнення) тих речових доказів, які вже мають правоохоронні органи.

Як зазначалося раніше, судово-економічна експертиза є одним із найпоширеніших видів судових експертиз. Її передбачено здійснювати в разі розслідування економічних злочинів, для об'єктивного розгляду суперечок у суді, при цьому необхідно оперувати спеціальними знаннями в галузі економіки.

Необхідно зазначити, що в економічній літературі зустрічаються поняття «судово-бухгалтерська експертиза» та «судово-економічна експертиза» (табл. 3).

Аналіз поглядів науковців на сутність понять «судово-бухгалтерська експертиза» та «судово-економічна експертиза» дають змогу зробити висновок, що окремі вчені трактують їх, як процесуальну форму (дію) – О.В. Топоркова, Т.О. Євлаш, О.О. Говоруха, Ф.Ф. Бутинець, О.П. Колісник, Л.В. Дикань, В.Д. Понікаров, О.В. Кожушко; інші – як дослідження фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання – І.А. Волкова, Г.Г. Мумінова-Савіна, М.Т. Білуха,

М.Ф. Базась; інші – як процес використання спеціальних знань із бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю – В.Є. Швець; інші – як експертне дослідження первинних і зведених документів бухгалтерського обліку і звітності – Е.Р. Россінська, Н.Д. Ерішвілі; інші – як дослідження експерта у галузі економіки і бухгалтерського обліку матеріальних об'єктів, явищ і процесів – А.М. Ужва; інші – як процесуальне дослідження економічних об'єктів, явищ і процесів – С.Р. Романів, Л.А. Будник, С.І. Саченко.

Як бачимо, вони дещо відрізняються одне від одного, проте сутність від цього не змінюється.

В результаті даного аналізу представимо на рис. 1 підходи вчених до трактування понять «судово-бухгалтерська експертиза» та «судово-економічна експертиза».

Враховуючи дослідження вчених, а також нормативне забезпечення судово-економічної експертизи, пропонуємо таке визначення. Судово-економічна експертиза – це процесуальна дія, що полягає в експертному дослідженні даних бухгалтерського та податкового обліку, фінансово-господарської діяльності, фінансово-кредитних операцій, з метою формування та надання висновку стосовно питань, поставлених органами дізнання та слідства.

Необхідно зазначити також, що в економічній літературі останнім часом вживається таке поняття, як «економічна експертиза». Так, на думку З.Б. Литвина, під економічною експертизою слід розуміти дослідження, яке здійснюється через застосування спеціальних знань, умінь та навичок експерта-економіста для досягнення визначеної мети і вирішення конкретних завдань, пов'язаних із веденням бухгалтерського й податкового обліку, фінансово-кредитними операціями, фінансово-господарською діяльністю [2].

В.А. Дерій та Д.І. Дема оцінюють економічну експертизу як дослідження певних проблем, що виникають у процесі економічної діяльності суб'єкта господарювання і потребують кваліфікованих дій експерта для досягнення визначеної мети та розв'язання конкретних завдань, пов'язаних із веденням фінансового і податкового обліку, фінансово-економічною діяльністю та фінансово-кредитними операціями, а також

Таблиця 2

Погляди науковців на сутність поняття «судова експертиза»

Автори	Економічний зміст поняття
Шеремет А.П. [3]	Судова експертиза – це процесуальна дія, що полягає в дослідженні експертом за дорученням слідчого або судді матеріальних джерел доказової інформації з метою встановлення реальних даних та обставин, які мають значення для об'єктивного вирішення кримінальної справи.
Ужва А.М. [5]	Судова експертиза – це дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, попереднього слідства чи суду.
Базась М.Ф. [6]	Судова експертиза – це дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, досудового та судового слідства.
Головченко Л.М., Лозовий А.І., Сімакова-Єфремян Е.Б. [10]	Судова експертиза – це дослідження, що проводиться судовим експертом із застосуванням спеціальних знань на виконання завдання сторін обвинувачення й захисту, слідчого судді, суду, та має значення для правильного розслідування кримінального провадження, судового розгляду цивільної, господарської, адміністративної справи, справи про адміністративне правопорушення та виконавчого провадження.
Перезовова І.В. [11]	Судова експертиза – це різновид експертиз, що має особливий статус. Суть її визначає подібність до експертиз у інших сферах людської діяльності, оскільки, фактично, будь-яка експертиза – це дослідження, засноване на використанні спеціальних знань.

Джерело: побудовано автором на основі [3; 5; 6; 10; 11]

Таблиця 3

Погляди науковців на сутність поняття «судово-бухгалтерська експертиза»

Автори	Економічний зміст понять
Волкова І.А. [4]	Судово-бухгалтерська експертиза – це дослідження фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, яке в межах чинного законодавства здійснюється особою, котра володіє спеціальними знаннями в галузі бухгалтерського обліку (експертом-бухгалтером), з метою подання висновку стосовно кола питань, поставлених органами дізнання, попереднього слідства чи суду.
Мумінова-Савіна Г.Г. [12]	Судово-бухгалтерська експертиза – це дослідження фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, яке в межах чинного законодавства здійснюється особою, котра володіє спеціальними знаннями в галузі бухгалтерського обліку, з метою подання висновку стосовно кола питань, поставлених органами дізнання, попереднього слідства чи суду.
Бутинець Ф.Ф. [13]	Судово-економічна експертиза – це процесуальна форма, що полягає у вивченні експертом-бухгалтером матеріалів справи в межах його спеціальних знань на завдання слідчого або суду, з метою встановлення фактичних обставин кримінальної чи цивільної справи і надання експертного висновку.
Швець В.С. [14]	Судово-економічна експертиза – це процес використання спеціальних знань із бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю при дослідженні правопорушень і злочинів у діяльності об'єктів, які перевіряють для документального обґрунтування позовних вимог, поданих у слідчі або судові органи.
Россінська Е.Р., Еріашвілі Н.Д. [15]	Судово-бухгалтерська експертиза – це експертне дослідження первинних і зведених документів бухгалтерського обліку і звітності, які містять фактичні дані, необхідні для складання висновку по кримінальній чи цивільній справі (в т. ч. арбітражному спору), справі про адміністративне правопорушення.
Білуха М.Т. [16]	Судово-бухгалтерська експертиза досліджує виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємств з різною формою власності, які припустили збитки, втрати, крадіжки цінностей, безгосподарність та інші негативні явища, що стали об'єктом розслідування правоохоронних органів.
Колісник О.П. [17]	Судово-бухгалтерська експертиза – це процесуальна дія, що заключається у експертному дослідженні документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності, з метою формування та надання висновку стосовно питань, поставлених органами дізнання, досудового та судового слідства.
Ужва А.М. [5]	Судово-бухгалтерська експертиза – це дослідження експерта у галузі економіки і бухгалтерського обліку матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, попереднього слідства чи суду з метою надання висновку стосовно кола питань, поставлених правоохоронними органами.
Стельмах Н.Є. [18]	Судово-бухгалтерська експертиза – це дослідження фахівцями із професійними знаннями бухгалтерського обліку бухгалтерських документів, реєстрів, оперативної, статистичної, фінансової звітності, що проводиться в ході досудових слідчих дій і судових процесів та є наслідком конфліктних ситуацій господарської діяльності підприємства та інституційного середовища навколо нього.

Джерело: побудовано автором на основі [4; 12–18]

Таблиця 4

Погляди науковців на сутність поняття «судово-економічна експертиза»

Автори	Економічний зміст понять
<i>Судово-економічна експертиза</i>	
Дикань Л.В., Понікаров В.Д., Кожушко О.В. [19]	Судово-економічна експертиза – процесуальна форма дослідження на основі спеціальних знань у різних сферах економіки, господарського аналізу, ревізії та контролю первинних облікових документів, бухгалтерських та податкових реєстрів та фінансової звітності суб'єктів господарювання з метою вирішення широкого кола питань, що виникають під час розслідування економічних злочинів та судового розгляду господарських суперечок.
Романів С.Р., Будник Л.А., Савченко С.І. [20]	Судово-економічна експертиза – це процесуальне дослідження економічних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про фактичні дані та обставини конкретної справи, що перебуває у провадженні органу суду, шляхом застосування спеціальних знань і навичок експерта-економіста.
Базась М.Ф. [6], Кожушко О.В. [21]	Судово-економічна експертиза – це дослідження фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, яке в межах чинного законодавства здійснюється особою, котра володіє спеціальними знаннями в галузі економіки, з метою надання висновку стосовно кола питань, що були поставлені органами дізнання, досудового слідства чи суду.

Джерело: побудовано автором на основі [6; 10–21]

для відвернення суттєвих загроз і ризиків від такого суб'єкта [22].

Як зазначає О.О. Шушко, економічна експертиза – це інструмент, який дозволяє оцінити нейтрально та безумовно ситуацію, процес, явище, об'єкт, особливо в тих випадках, коли існують перешкоди, які створюють перепони при здійсненні обліку та унеможливають проведення об'єктивного дослідження іншими зацікавленими сторонами [23].

На думку дослідника В.А. Єрмоленка, економічна експертиза – це аналіз фінансової та господарської діяльності підприємства, який здійснюється в межах чинного законодавства компетентною особою, яка має документальне підтвердження на право виконувати подібний контроль та повинна надати висновок щодо розгляду питань, які були поставлені зацікавленими третіми особами [24].

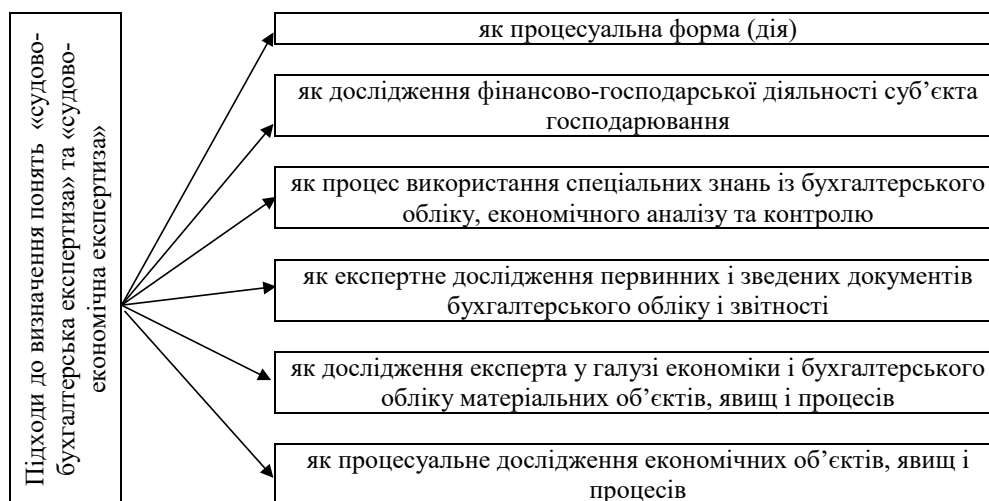


Рис. 1. Підходи до трактування понять «судово-бухгалтерська експертиза» та «судово-економічна експертиза»

Джерело: систематизовано автором на основі літературних джерел

Із даних визначень бачимо що вони не суттєво відрізняються від поняття «судово-економічна експертиза».

Цікаву думку висловлюють автори В.А. Дерій та Д.І. Дема, вважаючи доречним та необхідним запровадження несудової (неконфліктної) економічної експертизи. На їхню думку, ця експертиза проводиться не тоді, коли цього вимагають судово-слідчі органи, а тоді, коли сам суб'єкт господарювання зацікавлений у проведенні такої економічної експертизи і готовий здійснювати всі необхідні витрати для забезпечення її повноти, об'єктивності та результативності. Така експертиза може обійтися підприємству навіть до 50–100 тис. грн., але збитки від ухвалення неправильних управлінських рішень можуть бути в рази більшими [22]. На їхню думку, кожне велике і середнє підприємство повинно розробити «Положення про формування, зберігання, використання та утилізацію судово-економічної і несудової економічної інформації» [22].

Судово-економічна експертиза має відповідну мету. Як зазначає О.П. Колісник, метою судово-економічної експертизи є встановлення правильності організації бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності, визначення достовірності фактів господарської діяльності для надання обґрунтованого висновку за питаннями поставленими правоохоронними органами. Проте, стверджує автор, необхідно зазначити, що судово-економічна експертиза відноситься до експертиз, призначення яких не є обов'язковим. Призначають її лише за необхідності, враховуючи кожну конкретну справу та виходячи із відповідних обставин [17].

У чинному законодавстві визначені такі основні завдання економічної експертизи (рис. 2).

Узагальнюючи законодавче трактування завдань судово-економічної експертизи, їх можна об'єднати у відповідні групи за певними ознаками.

Так, деякі автори виокремлюють завдання, пов'язані з ідентифікацією об'єктів, діагностичні завдання, та такі, що пов'язані з експертною профілактикою [12; 26]. Інші науковці визначають конкретні завдання, які вирішує експертиза, але при цьому визначають основне, яке витікає із загального завдання судово-експертної

діяльності – сприяти отриманню доказової інформації по справі, використовуючи спеціальні знання в галузі бухгалтерського обліку [15; 27].

Про предмет та об'єкти судово-економічної експертизи йдеться у публікаціях багатьох учених. Так, на думку О.О. Ковальчук, предметом судово-економічної експертизи загалом варто вважати документальне відображення господарських операцій підприємств, а предметом судово-економічної експертизи за конкретною справою – окремі питання, поставлені експерту [28]. В.М. Шарманська, С.О. Шарманська та І.В. Головка визначають предмет судово-економічної експертизи як дослідження явищ господарської діяльності і предметом судово-економічної експертизи, яка проводиться за конкретною справою. У першому випадку предмет експертизи становлять питання, які взагалі входять у компетенцію економіста-експерта, у другому – питання слідчого або суду, поставлені економісту-експерту з конкретної справи [26]. Т.М. Білуха зазначає, що предметом судово-економічної експертизи є господарські операції та їх достовірність відображення у системі бухгалтерського обліку і звітності, які стали об'єктами розслідування і судового розгляду правоохоронними органами і потребують спеціальних знань експерта-бухгалтера для встановлення істини [16].

Щодо об'єктів судово-економічної експертизи О.О. Ковальчук відмічає, що до них відносяться реєстри бухгалтерського і податкового обліку; первинні бухгалтерські документи; документи фінансової, податкової та статистичної звітності; накази про облікову політику підприємств; акти перевірок контролюючих органів; аудиторські звіти; бізнес-плани підприємств [28]. В.С. Рудницький об'єктами судово-економічної експертизи визначає реальні (або емпіричні) факти, системні об'єкти, комплекс доказів та забезпечення експертизи [27]. О.П. Колісник виокремлює об'єкти судово-економічної експертизи у бухгалтерських документи та інші матеріали справи. До бухгалтерських документів він відносить первинні і зведені документи, облікові реєстри, форми бухгалтерської звітності. Такими документами можуть



Рис. 2. Завдання економічної експертизи

Джерело: побудовано автором на основі [25]

бути: прибуткові та видаткові накладні, ордери, звіти матеріально відповідальних осіб, картки складського обліку, касові книги, таблиці, наряди, акти приймання виконаних робіт, трудові договори, розрахункові платіжні відомості, виписки банку, платіжні доручення і вимоги, договори про матеріальну відповідальність, накопичувальні (оборотні) відомості, журнали-ордери, меморіальні ордери за балансовими рахунками, головні книги, баланси та інші первинні

та зведені документи бухгалтерського та податкового обліку і звітності [17].

Отже, економічна експертиза проводиться на основі наданої інформації, яка повинна включати бухгалтерську документацію, фінансові звіти, накладні, та інші документи, що мають відношення до фінансової ситуації підприємства (рис. 3).

Таким чином, представлений вище матеріал свідчить про відсутність однозначності в підходах до

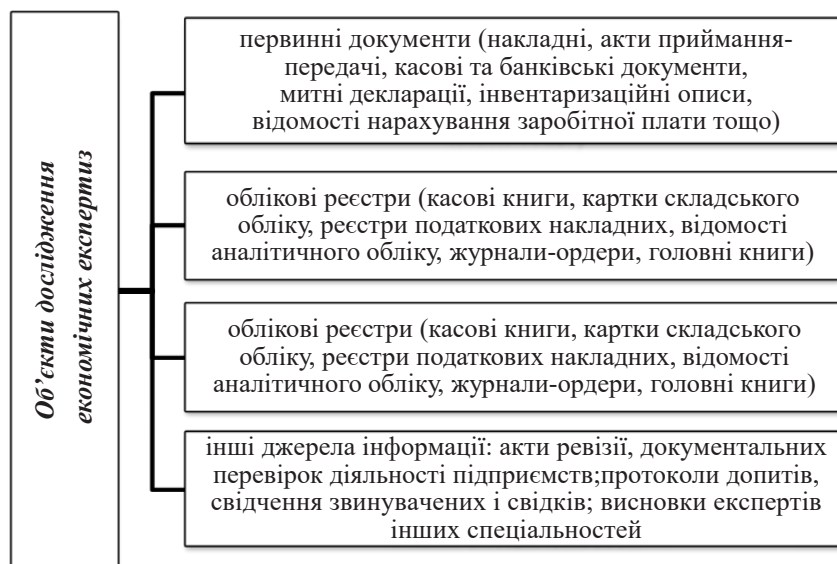


Рис. 3. Об'єкти досліджень економічних експертиз

Джерело: [29]

понятійного апарату судово-економічної експертизи. Слід погодитись із І.В. Перезовою, що відсутність однозначності в підходах до змісту судово-економічної експертизи, її видів, предмету, методу, методичних прийомів, процедур, форм, а відповідно і суб'єктів проведення викликає: ірраціональність практичного функціонування механізму проведення економічної експертизи; хаотичність сприйняття сутності економічного експертизи за назвами та реаліями окремих її форм; термінологічні невідповідності в процесі проведення економічної експертизи як окремого дослідження; нереалізованість потенціалу окремих методичних прийомів контролю в процесі економічної експертизи; підміна одних форм економічного контролю іншими; відсутність єдиного підходу в різних фінансово-економічних, наукових, законодавчо-нормативних, процесуальних документах до назв окремих форм експертизи; уточнення назв і видів заключних документів, що формуються за кожною з форм економічної експертизи; невизначеність рівня фахових спеціальних знань, якими має володіти експерт-економіст що виступає в конкретній ситуації представником суб'єкта контролю і реалізує визначену форму контролю [30].

Висновки. Підбиваючи підсумки проведеного дослідження, можна зробити висновок щодо наявності низки

дискусійних питань із термінологічного визначення понятійного апарату, який використовується в практиці судово-економічної експертизи, що обґрунтовує необхідність прийняття змін до чинного законодавства.

Враховуючи дослідження вчених, а також нормативне забезпечення судово-економічної експертизи, пропонуємо таке визначення. Судово-економічна експертиза – це процесуальна дія, що полягає в експертному дослідженні даних бухгалтерського та податкового обліку, фінансово-господарської діяльності, фінансово-кредитних операцій, з метою формування та надання висновку стосовно питань, поставлених органами дізнання та слідства.

Пропонуємо також внести зміни до Закону України «Про судову експертизу» в I розділ «Загальні положення», де передбачити статтю «Понятійний апарат судової експертизи» де необхідно подати різні визначення, в тому числі і за видами експертиз – криміналістична, інженерно-технічна, економічна, товарознавча, експертиза у сфері інтелектуальної власності, психологічна, мистецтвознавча, екологічна, військова, судово-ветеринарна, гемологічна. В Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень доцільно передбачити, крім завдань, предмет та об'єкти експертиз.

Список використаних джерел:

1. Вікіпедія. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%95%D0%BA%D1%81%D0%BF%D0%B5%D1%80%D1%82%D0%B8%D0%B7%D0%B0>
2. Литвин З. Б. Економічна експертиза як пріоритетна форма фінансового контролю на підприємствах. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 36(2). С. 123–127.
3. Шеремет А. П. Криміналістика : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 472 с.
4. Волкова І. А. Судово-бухгалтерська експертиза : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 84 с.
5. Ужва А. М. Судово-бухгалтерська експертиза : навч. посіб. Миколаїв, 2019. 228 с.
6. Базась М. Ф. Теоретико-методологічні засади судово-бухгалтерської експертизи : навч. посіб. Київ : МАУП, 2007. 488 с.
7. Бухгалтерський словник / За ред проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2001. 224 с.
8. Юридична енциклопедія: в 6 томах. 2 том: Д–Й. Довідкове видання / ред. Ю. С. Шемшученко [та ін.]. Київ : «Українська енциклопедія» імені М. П. Бажана, 1999. 744 с.
9. Про судову експертизу : Закон України від 25.02.1994 № 4038-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12> (дата звернення: 21.01.2021).

10. Головченко Л. М., Лозовий А. І., Сімакова-Єфремян Е. Б. та інші. Основи судової експертизи : навч. посіб. Харків : Право, 2016. 928 с.
11. Перезовова І. В. Застосування економічної експертизи при вирішенні господарських спорів. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. 2011. Спецвипуск 33. Частина 1. С. 158–161.
12. Мумінова-Савіна Г. Г. Судово-бухгалтерська експертиза : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2003. 202 с.
13. Бутинець Ф. Ф. Судово-бухгалтерська експертиза : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2004. 460 с.
14. Швец В. Є. Основи бухгалтерського обліку та судово-бухгалтерської експертизи : підручник. Київ, 2008. 240 с.
15. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учеб. пособие для студентов вузов / под ред. Е.Р. Россинской, Н.Д. Эриашвили. Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 351 с.
16. Білуха М. Т. Судово-бухгалтерська експертиза : підручник. Київ : Видавнича компанія «Воля», 2004. 656 с.
17. Колісник О. П. Теоретичні основи судово-бухгалтерської експертизи. *Фінанси, облік і аудит*. 2009. Вип. 14. С. 256–263.
18. Стельмах Н. Є. Економіко-правова сутність судово-бухгалтерської експертизи в ринкових умовах господарювання. *Облік і фінанси*. 2014. № 4. С. 64–68.
19. Дікань Л. В., Понікаров В. Д., Кожушко О. В. Судово-економічна експертиза : навч. посібник. Харків : Вид ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2014. 432 с.
20. Романів С. Р., Будник Л. А., Савченко С. І. Судово-економічна експертиза в Україні: її економічна суть та кадрове забезпечення. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 23. С. 343–350.
21. Кожушко О. В. Методичний підхід до оцінки висновку судового експерта по результатами проведення судово-економічної експертизи. *Ефективна економіка*. 2020. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7944>. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.6.53
22. Дерій В. А., Дема Д. І. Економічна експертиза діяльності підприємств. *Економіка та суспільство*. 2017. Вип. 11. С. 508–514.
23. Шушко О. О. Забезпечення економічної безпеки національної економіки шляхом економічної експертизи : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.03 / Класич. приват. ун-т. Запоріжжя, 2019. 232 с.
24. Єрмоленко В. А. Сутність дефініції «судово-економічна експертиза». *Управління розвитком*. 2014. № 12. С. 42–43.
25. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень : Наказ Міністерства юстиції України 08.10.1998 № 53/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98> (дата звернення: 21.01.2021).
26. Шарманська В. М., Шарманська С. О., Головка І. В. Судова бухгалтерія : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2008. 454 с.
27. Рудницький В. С., Бруханський Р. Ф., Хомин П. Я. Судово-бухгалтерська експертиза економічних правопорушень (опорний конспект) : навчальний посібник. Київ : ВД «Професіонал», 2004. 304 с.
28. Ковальчук О. О. Судово-економічна експертиза: теоретичний аспект. *Управління розвитком*. 2014. № 12. С. 49–51.
29. Mulyk Yaroslavna. Economic expertise in Ukraine: theoretical and practical aspects. *Wschodnioeuropejskie Czasopismo Naukowe (East European Scientific Journal)*. 2020. № 2(54). P. 27–38.
30. Перезовова І. В. Економічна експертиза як специфічна галузь знань. *Економіка: реалії часу*. 2013. № 3. С. 97–105.

References:

1. Wikipedia [Wikipedia]. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%95%D0%BA%D1%81%D0%BF%D0%B5%D1%80%D1%82%D0%B8%D0%B7%D0%B0>
2. Lytvyn Z.B. (2018) Ekonomichna ekspertyza yak priorityetna forma finansovoho kontroliu na pidpriemstvakh [Economic expertise as a priority form of financial control in enterprises]. *Black Sea Economic Studies*, vol. 36(2), pp. 123–127.
3. Sheremet A.P. (2009) *Kryminalistyka*: navch. posib. [Forensics: textbook]. Kyiv: Center for Educational Literature.
4. Volkova I.A. (2009) *Sudovo-bukhhalterska ekspertyza*: navch. posib. [Forensic accounting examination: textbook]. Kyiv: Center for Educational Literature.
5. Uzhva A.M. (2009) *Sudovo-bukhhalterska ekspertyza*: navch. posib. [Forensic accounting examination: textbook]. Mykolaiv.
6. Bazas M.F. (2007) *Teoretyko-metodolohichni zasady sudovo-bukhhalterskoi ekspertyzy*: navch. posib [Theoretical and methodological principles of forensic accounting: textbook. way]. Kyiv: Interregional Academy of Personnel Management.
7. Butynets F.F. (2001) *Bukhhalterskyi slovnyk* [Accounting dictionary]. Zhytomyr: PE «Ruta».
8. Shemshuchenko Yu.S. (ed.) (1999) *Iurydychna entsyklopediia* [Legal encyclopedia]: v 6 tomakh. 2 tom: D–Y. Dovidkove vydannia. Kyiv: «Ukrainian encyclopedia» named after M.P. Bazhan.
9. Pro sudovu ekspertyzu: Zakon Ukrainy [About forensic examination: Law of Ukraine] vid 25.02.1994 № 4038-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12/> (accessed 21 January 2021).
10. Holovchenko L.M., Lozovy A.I., Simakova-Yefremian E.B. ta inshi (2016) *Osnovy sudovoi ekspertyzy: navch. posibnyk* [Fundamentals of forensic examination: textbook]. Kharkiv: Law.
11. Perezovova I.V. (2011) Zastosuvannia ekonomichnoi ekspertyzy pry vyrishenni hospodarskykh sporiv [Application of economic expertise in resolving economic disputes]. *Scientific Bulletin of Uzhhorod University. Economics series*, vol. 33, pp.158–161.
12. Muminova-Savina H.H. (2003) *Sudovo-bukhhalterska ekspertyza*: navch. posib. [Forensic accounting examination: textbook]. Kyiv: KNEU.
13. Butynets F.F. (2004) *Sudovo-bukhhalterska ekspertyza*: navch. posib. [Forensic accounting examination: textbook]. Zhytomyr: PE «Ruta».
14. Shvets V.Ye. (2008) *Osnovy bukhhalterskoho obliku ta sudovo-bukhhalterskoi ekspertyzy*: pidruchnyk [Fundamentals of accounting and forensic accounting: textbook].
15. Rossynska E.R. (ed.) (2007) *Sudebno-bukhhalterskaia ekspertyza*: ucheb. posobyе [Forensic accounting examination: textbook]. Moscow: YuNYTY-DANA.
16. Bilukha M.T. (2004) *Sudovo-bukhhalterska ekspertyza*: pidruchnyk [Forensic accounting: textbook]. Kyiv: Publishing Company «Volia».
17. Kolisnyk O.P. (2009) Teoretychni osnovy sudovo-bukhhalterskoi ekspertyzy [Theoretical foundations of forensic accounting]. *Finance, accounting and auditing*, vol. 14, pp. 256–263.
18. Stelmakh N.Ye. (2014) Ekonomiko-pravova sutnist sudovo-bukhhalterskoi ekspertyzy v rynkovykh umovakh hospodariuvannia [Economic and legal essence of forensic accounting in market conditions]. *Accounting and finance*, no. 4, pp. 64–68.

19. Dikan L.V., Ponikarov V.D., Kozhushko O.V. (2014) *Sudovo-ekonomichna ekspertyza: navch. posibnyk* [Forensic economic examination: textbook]. Kharkiv: KhNEU named after S. Kuznets.
20. Romaniv S.R., Budnyk L.A., Savchenko S.I. (2018) Sudovo-ekonomichna ekspertyza v Ukraini: yii ekonomichna sut ta kadrove zabezpechennia [Forensic economic expertise in Ukraine: its economic essence and staffing]. *Market infrastructure*, no. 23, pp. 343–350.
21. Kozhushko O.V. (2020) Metodychnyi pidkhid do otsinky vysnovku sudovoho eksperta po rezultatamy provedennia sudovo-ekonomichnoi ekspertyzy [Methodical approach to the assessment of the forensic expert's opinion on the results of forensic economic examination]. *Efficient economy*, no. 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7944>. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.6.53
22. Derii V.A., Dema D.I. (2017) Ekonomichna ekspertyza diialnosti pidpriemstv [Economic examination of enterprises]. *Economy and society*, vol. 11, pp. 508–514.
23. Shushko O.O. (2019) *Zabezpechennia ekonomichnoi bezpeky natsionalnoi ekonomiky shliakhom ekonomichnoi ekspertyzy: dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.03* [Ensuring the economic security of the national economy through economic expertise: dis. ... cand. econ. science: 08.00.03]. Zaporizhzhia: Classic. private un-t.
24. Iermolenko V.A. (2014) Sutnist definititsii «sudovo-ekonomichna ekspertyza» [The essence of the definition of «forensic economic examination»]. *Development management*, no. 12, pp. 42–43.
25. Instrukttsiia pro pryznachennia ta provedennia sudovykh ekspertyz ta ekspertnykh doslidzhen: Nakaz Ministerstva yustyttsii Ukrainy [Instruction on appointment and conduct of forensic examinations and expert examinations: Order of the Ministry of Justice of Ukraine] vid 08.10.1998 № 53/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98/> (accessed 21 January 2021).
26. Sharmanska V.M., Sharmanska S.O., Holovko I.V. (2008) *Sudova bukhhalteria: navch. posib* [Forensic accounting: textbook]. Kyiv: Center for Educational Literature.
27. Rudnytskyi V.S., Brukhanskyi R.F., Khomyn P.Ya. (2004) *Sudovo-bukhhalterska ekspertyza ekonomichnykh pravoporushen: navc. posib*. [Forensic accounting examination of economic offenses: a textbook]. Kyiv: VD «Profesional».
28. Kovalchuk O.O. (2014) Sudovo-ekonomichna ekspertyza: teoretychnyi aspekt [Forensic economic examination: theoretical aspect]. *Development management*, no. 12, pp. 49–51.
29. Mulyk Yaroslavna (2020) Economic expertise in Ukraine: theoretical and practical aspects. *East European Scientific Journal*, no. 2(54), pp. 27–38.
30. Perevozova I.V. (2013) Ekonomichna ekspertyza yak spetsyfichna haluz znan [Economic expertise as a specific field of knowledge]. *Economics: the realities of time*, no. 3, pp. 97–105.