

ЕКОНОМІКА І
УПРАВЛІННЯ НАРОДНИМ
ГОСПОДАРСТВОМ



ECONOMICS
AND MANAGEMENT
OF NATIONAL ECONOMY

Бугай Надія. Економічна експертиза як інструмент доказів отриманих результатів. *Економічний дискурс*. 2019. Випуск 3. С. 15-23.

DOI:

УДК 657.6.012.16

JEL Classification M41, M42

Бугай Надія

к.е.н., доцент, доцент кафедри аудиту

ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана"

м. Київ, Україна

E-mail: super.bsv2011@ukr.net

ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА ЯК ІНСТРУМЕНТ ДОКАЗІВ ОТРИМАНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Анотація

Вступ. Економічна експертиза визначена як процесуальна дія, що полягає у проведенні досліджень та наданні висновку експертом-економістом з питань, вирішення яких вимагає спеціальних знань в області бухгалтерського обліку, фінансів, аналізу, аудиту. Очевидна актуальність проблематики, незавершеність теоретичних розробок в сфері економічної експертизи та практична затребуваність наукового обґрунтування методик її проведення, що сприяють виявленню негативних тенденцій і прийняттю відповідних рішень щодо їх усунення, зумовили вибір теми даної статті.

Методи. У науковій статті були використані такі методи дослідження: дедукція та індукція, синтез і аналіз, діалектичний, історичний та системний підходи, специфічні методи. Інформаційною базою наукової статті є: законодавчі та нормативно-правові акти, а також статті в економічних журналах, монографії, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених.

Результати. У статті наведено аналіз основних аспектів, завдань, методів проведення економічної експертизи, правильне складання висновку експерта-економіста на основі здійснення певного дослідження наданих джерел інформації, так як вони являються обов'язковою складовою при формуванні доказової бази розслідуваного протиправного діяння. Висвітлені основні проблемні питання теоретичного і практичного характеру, а також визначені необхідні шляхи їх вирішення, які спрямовані на перспективи розвитку та підвищення ефективності результатів як самого процесу економічної експертизи, так і професії експерта-економіста, зокрема.

Перспективи. Використання економічної експертизи, як одного із джерел доказів, виявлення економічних правопорушень, має не виправдано однобічний та обмежений характер. Недостатність розробки методики експертних досліджень вірогідності облікової та звітної інформації суттєво звужує сферу застосування економічної експертизи, обмежуючи її забезпеченням потреб судово-слідчих органів. Все це спонукає до пошуку альтернативних шляхів, визначення та застосування необхідних заходів, які б сприяли вирішенню проблемних

питань в сфері судово-бухгалтерської експертизи.

Ключові слова: економічна експертиза, експерт-економіст, правопорушення, докази, методика, джерела інформації, бухгалтерський облік.

Вступ.

Зміни в економіці України, перетворення, що постійно відбуваються в діяльності господарюючих суб'єктів, об'єктивно допускають обов'язковість взаємодії ринкових процесів та їх державного регулювання. Основні факти господарського життя у багатьох випадках сполучені з ризиками можливих зловживань і розкрадань, чому сприяє корупція, а, внаслідок цього – безкарність. Боротьба з правопорушеннями в сфері економіки є однією з найважливіших проблем, що потребують спеціального дослідження. В рамках економічних відносин в Україні продовжують загострюватись проблеми функціонування структур власності, продовжує своє існування криміналізація господарських, і пов'язаних з ними, взаємозв'язків. Це обумовило зростання масштабів правопорушень у сфері економіки, збільшення «якісного» і кількісного росту злочинів економічного напрямку.

Посилення злочинності у фінансовій сфері – це досить складний синтез різного роду причин, чинників, що формуються під впливом загальноекономічних умов, правових колізій, політичної та фінансової нестабільності, а, внаслідок цього, всеосяжне усунення сформованих деформацій має стати метою державної політики в даній області. Одним з таких напрямків є активація фінансового контролю. Як спосіб досягнення, що стоїть перед державою в якості мети становлення правопорядку і боротьби з правопорушеннями у сфері фінансової діяльності, в ньому присутній цілий комплекс певних форм і методів його здійснення, який базується на спеціальних знаннях в області економіки, фінансів, бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту, а саме: відповідному виді судових експертиз – економічній експертизі. Проте, відсутність формування та удосконалення певних аспектів у цій сфері діяльності не дозволяє повною мірою вирішити чималу низку основних та вагомих завдань [1].

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Достатньо вагомий внесок у вивчення та вирішення існуючих проблем різного характеру у економічній експертизі зробили провідні українські науковці та практики як економічного, так і юридичного спрямування, зокрема: В.П. Бондар [3], Л.В. Гуцаленко, Л.В. Дікань [4], Н.І.Клименко [2], М.Д. Корінько [3], О.В. Кожушко [4], Г.Г. Мумінова-Савіна, В.Д. Понікаров [4], Т.А. Переймивок [3], В.В. Федчишина [2], А.П. Чередніченко [3].

Мета.

Метою даної статті є висвітлення сучасного стану економічної експертизи в Україні, розкриття найважливіших і гострих питань, що існують у професійній діяльності експерта-економіста, зокрема якісне оформлення результатів економічної експертизи, як інструменту доказів експертного дослідження, визначення шляхів їх вирішення, спрямованих на підвищення ефективності та перспективності цієї сфери діяльності.

Методологія дослідження.

Методологія дослідження включає узагальнення наукових джерел, що висвітлюють сучасний стан економічної експертизи, яка є самостійним інструментом та джерелом доказів отриманих результатів, що відносяться до предмету доведення у відповідній ланці судової системи; розкриття найважливіших і гострих проблем, визначення шляхів їх вирішення, спрямованих на підвищення ефективності та перспективності цієї сфери діяльності із використанням таких методів та методичних прийомів, як: дедукція та індукція, синтез і аналіз, діалектичний, історичний та системний підходи, оцінка, документування, розрахунково-аналітичний метод, узагальнення результатів тощо.

Результати.

Економічні та правові відносини між господарюючими суб'єктами різних організаційно-правових форм і державними органами, поява філігранно нових способів приховування прибутків, викривлення бухгалтерської та фінансової звітності обумовлюють необхідність всебічного дослідження теоретичних, організаційно-методичних аспектів проведення економічної експертизи.

Останнім часом існуюча фінансово-кредитна система в державі багато в чому веде себе спонтанно, іншими словами, за правилами стихійного ринку – при порівняно помірному впливі держави, великій участі тіньового ринку та високого ступеня корумпованості державних чиновників. Розвиток економіки України без адекватного механізму контролю та захисту від протиправних посягань даватиме привід для сприятливих умов зростання протиправних дій у фінансовій сфері. Легальний сектор економіки, що утворює оподатковувану базу, поступово звужується. Це посилює бюджетну кризу, гальмує розвиток виробництва, загострює соціальні проблеми. В результаті можуть мати місце деформації грошових, фінансових, валютних, фондових ринків та інших сфер економіки. Це говорить про те, що на території нашої держави виявлено низку злочинів економічної спрямованості, які завдали країні збитків у величезних розмірах.

Зміни в економіці України, які постійно відбуваються в якості перетворення діяльності господарюючих суб'єктів, об'єктивно передбачають обов'язковість взаємодії ринкових процесів і їх державного регулювання. Використання економічної експертизи як одного з джерел доказів, або гармонізації суспільних та державних інтересів, або виявлення економічних правопорушень має невинуватити односторонній і обмежений характер.

Розвиток соціально-економічних процесів неминує призводити до зміни економічних і правових відносин між суб'єктами господарювання. Все більше судових розглядів пов'язано з економічними питаннями, особливо з питаннями порядку і законності. З іншого боку, з розвитком судової системи розширюється і сфера застосування економічної експертизи: її впровадження все частіше призначається не тільки в рамках кримінальних справ, а й у цивільному та арбітражному судочинстві.

Крім того, нові способи ведення економічної діяльності породжують нові види правопорушень, або нові способи вчинення колишніх. Наприклад, якщо раніше самі правопорушення або способи їх здійснення були технічними по своїй природі, то зараз вони носять, в основному, інтелектуальний характер. Доказ в таких справах стає практично неможливим без використання спеціальних знань про відображення певних операцій в документації на підприємстві (первинній обліковій та організаційній документації, бухгалтерській та податковій звітності, фінансових документах тощо), в якій і можна виявити сліди даного виду злочинів і вибудувати правильну лінію обвинувачення або захисту.

Основним джерелом таких доказів у кримінальному провадженні є залучення експертів у якості повноправних учасників процесу, які роз'яснюють, оцінюють окремі елементи вже наявних доказів і надають експертні висновки як особливого роду самостійні докази.

Варто зазначити, що проведення економічної експертизи пов'язано не стільки з вимогами ринкової економіки, скільки з підпорядкуванням обліку не європейській системі кодифікованого права, а більше англо-американській системі прецедентного права. Це дещо змінює роль головного бухгалтера підприємства, розширює можливості прийняття ним рішень, які він знаходить, використовуючи принципи професійного судження. Однак їх застосування передбачає різне прочитання нормативних документів, що веде до виникнення різних ситуацій, вирішення яких доручається аудитору, податковій службі або експерту-економісту.

Правовий підхід до бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту привів до формування його суб'єктивної теорії, згідно з якою об'єктом бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту виступають не предмети (нерухомість, товари, матеріали, гроші), а права та зобов'язання суб'єктів господарської діяльності. Тим самим, бухгалтера зобов'язали враховувати правовідносини, з одного боку, між власником підприємства і адміністратором, і між адміністратором та агентами (особами, які

перебувають у штаті підприємства), а також кореспондентами (фізичними і юридичними особами, що не перебувають у штаті), з іншого боку.

Таким чином, бухгалтерські первинні, облікові і звітні документи підприємства є об'єктом кількох видів контролю, кожному з яких притаманні різні цілі і завдання, що зумовлює їх відмінності. Іншими словами, неможливість використання одного виду дослідження бухгалтерських документів замість іншого обумовлено сукупністю обмежень, визначених для особи, яка проводить таке дослідження. Наприклад, вибірковий характер дослідження аудитора не може претендувати на абсолютну точність, яка необхідна для правильного вирішення цивільної чи кримінальної справи (наприклад, визначення суми нестачі). У той же час експерт-економіст, будучи процесуальною особою, не може займатися збором необхідної економічної інформації по досліджуваному об'єкту як аудитор.

Загалом, судова експертиза – це дослідження на основі спеціальних знань у галузі науки, техніки, мистецтва, ремесла тощо об'єктів, явищ і процесів з метою надання висновку з питань, що є або будуть предметом судового розгляду [5]. Економічна експертиза являє собою дослідницький процес в пошуках істини в господарських правовідносинах з метою виявлення правопорушення правоохоронними органами. Згідно Інструкції 53/5 цей вид судової експертизи включає: експертизу документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності; експертизу документів про економічну діяльність підприємств й організацій; експертизу документів фінансово-кредитних операцій [6].

Питання про призначення, зокрема, економічної експертизи, вирішується слідчим або судом у кожному окремому випадку залежно від обставин справи. Найчастіше економічна експертиза призначається при розслідуванні кримінальних справ, в ході яких слідчий або суддя зобов'язаний розкрити злочин і на підставі зібраних доказів по певній справі встановити осіб, винних у його вчиненні, визначити суму завданої ними шкоди юридичним або фізичним особам.

Як відомо, економічна експертиза та оцінка достовірності і надійності бухгалтерської інформації займають особливе місце в системі виявлення і попередження економічних злочинів і порушень фінансово-господарської дисципліни. Пильна увага до проблемних питань викликана також тим, що в сучасних умовах, як зазначалось раніше, вдосконалюється характер злочинів в економічній сфері і відзначається зростання інтелектуального рівня осіб, які вже вчинили ці економічні злочини. Якщо раніше об'єктом експертного дослідження були, в основному, правопорушення, пов'язані з розслідуванням фактів розтрат і розкрадань товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, то зараз найбільш поширеними є злочини, вчинені шляхом спотворення і фальсифікації даних бухгалтерської звітності з метою податкових приховань, незаконного отримання кредиту, обману потенційних інвесторів (партнерів) і т. ін. Від правильного та вчасного проведення експертизи залежить завершення ефективного розслідування справ у встановлені терміни.

Оскільки головним завданням економічної експертизи є встановлення невідповідності і протиріччя у змісті інформаційних джерел (даних бухгалтерського обліку), наданих на дослідження, то її предмет утворюють закономірності виникнення, знаходження і використання у практиці виявлення і доказу економічних порушень бухгалтерської інформації.

На підставі виявлення будь-яких злочинних дій, вчинених у процесі чи під виглядом законних фактів господарської діяльності, економічна експертиза виходить з передумови об'єктивності відображення даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Об'єктивність такого відображення неминуче породжує судово-бухгалтерську інформацію як систему ознак правопорушень, що виявляються при дослідженні обліково-експертної інформації. Вся суть резюмування стосується того, що економічна експертиза є одним з інструментів виявлення правопорушень в системі бухгалтерського обліку, яка вибудовувалась на дослідженні первинних документів, облікових реєстрів та фінансової звітності.

В проведенні економічної експертизи джерела інформації посідають особливе місце, так як є обов'язковою складовою при формуванні доказової бази розслідуваної протиправного діяння. Крім

того, окремі обставини справи, що розслідується, можуть бути доведені тільки за наявності первинних документів, облікових реєстрів і фінансової звітності. Сам зміст предмету економічної експертизи визначає вибір і послідовність застосування експертом-економістом методів, прийомів та процедур. Методика є суттєвою ознакою економічної експертизи і при її провадженні – це одна з її найважливіших складових. При цьому враховується специфіка досліджуваних об'єктів, характер інформаційних джерел, які вилучаються з речових доказів, наданих експерту-економісту, права процедура економічної експертизи.

Методичне забезпечення судово-бухгалтерської експертизи унормоване в Законі України «Про судову експертизу» лише з огляду збору інформації для експертного дослідження. Проте, питання удосконалення економічної експертизи, як процесу дослідження, можливе за умови створення нових методик, які розробляються та реєструються у Реєстрі методик проведення судових експертиз [7]. Зазначений реєстр є офіційною електронною базою даних, що ведеться з метою створення інформаційного фонду про наявність методик проведення судових експертиз, які атестовані та рекомендовані до впровадження в експертну практику відповідно до Порядку атестації та державної реєстрації методик проведення судових експертиз [8]. Отже, цей Реєстр включає в себе тільки поверхові дані стосовно вже розроблених методик, а от сам алгоритм методичного забезпечення створюється, виходячи з комплексного поєднання чинного нормативно-правового законодавства та практичного досвіду.

Визначеність методики експертного дослідження предметом і об'єктом економічної експертизи вказує на їх взаємозв'язок. Зміст методики розглядається як суттєва ознака кожного виду самої експертизи. Експертна методика орієнтована не просто на дослідження об'єктів експертизи, а на вирішення конкретного завдання. Це визначає її специфіку для кожного виду економічної експертизи, класифікованого за предметною ознакою, що обумовлено сутністю досліджуваних об'єктів і питаннями, які доводиться вирішувати експерту-економісту.

При проведенні економічної експертизи саме метод є інструментом для вирішення завдань (питань), поставлених на її розгляд. Наприклад, у процесі дослідження фінансово-господарської діяльності підприємства, у більшості випадків, бажано було б поряд з методами документальної перевірки застосовувати методи фактичної перевірки (обстеження; інвентаризація; контрольний обмір виконаних обсягів робіт; контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво; контрольний аналіз сировини, матеріалів і готової продукції; одержання пояснень і довідок), які експерт-економіст, по суті, використовувати не зовсім вправі.

Слід звернути увагу на такий доволі частий момент, що економічна експертиза, як незалежне джерело доказів, використовує в якості методу (прийому) елементи економічного аналізу даних, що містяться в самих доказах, які долучені до судової справи. Слідчий або суддя, розглядаючи справи про розкрадання, податкові правопорушення, суперечності між господарюючими суб'єктами, досліджуючи бухгалтерську документацію, має потребу в пізнанні методів дослідження даних бухгалтерського обліку. Без цього неможливо самостійно проводити роботу з розслідування цих правопорушень і злочинів, контролювати всеосяжність дослідження матеріалів кримінальної справи, здійснюваного експертом-економістом. Але, на жаль, вищезгадані чиновники юриспруденції, розслідуючи економічні злочини, часто не володіють економічними знаннями. Це призводить до того, що в Постанові (Ухвалі) про призначення економічної експертизи перед експертом-економістом ставляться питання некоректні або вони мають примітивний зміст, не потребують дослідження з використанням певних методів бухгалтерської спеціалізації. Внаслідок чого слідчий або суддя може знайти відповіді мимовільно, звернувшись до відповідних нормативно-законодавчих актів.

Ще треба сказати, що є частина питань, поставлених на вирішення експерта-економіста, які ніякого відношення до його компетенції не мають, а відносяться гранично до повноважень слідства або суду, тобто, це означає, що експерт-економіст жодною мірою не повинен втручатися у сферу юриспруденції. Інакше, він буде виконувати роль такого собі підручного у слідчого, судді при

вирішенні питань, що належать до компетенції останніх. Але, відмінність некоректних питань від примітивних полягає в тому, що експерт-економіст, користуючись своїм правом надавати висновок в межах власної компетенції, в т.ч. з питань, хоча і не поставлених в Постанові (Ухвалі) про призначення економічної експертизи, але які мають відношення до предмета судового дослідження, може самостійно привести некоректне питання в правильний формат, при тому що певне коригування не змінює сенсу експертного завдання. Іншими словами, можна сказати, що питання, які мають примітивну сутність або неправильну форму можуть бути сформульовані таким чином, щоб експертне завдання, яке міститься в цих питаннях, відповідало компетенції експерта-економіста, а відповідь на них мало доказове значення в судочинстві.

Тому, необхідно запровадити практику призначення економічних експертиз, що певною мірою підмінюють діяльність слідчого, судді, які, своєю чергою, законодавчо зобов'язані самостійно об'єктивно і всебічно вивчити і дати оцінку наданим доказам. Таким чином, від грамотного трактування слідчими персоналіями завдань і методів, які притаманні проведенню даної експертизи, залежить якість розслідування злочинів у сфері економіки.

В нинішній час є і такі випадки, коли здійснюються спроби визначити який-небудь метод в іпостасі основного спеціального експертного, але ці дії можна вважати неефективними: по-перше, немає жодного методу (методичного прийому), який не знаходив би застосування в різних видах контрольної діяльності; по-друге, на сучасному етапі розвитку загальноприйнятою є концепція комплексного системного підходу до експертного дослідження. Цим умовам відповідає методика експертного дослідження як система методів, прийомів. У її змісті формуються загальні положення, які визначають напрями і стадії дослідження, об'єктивні критерії надійності та оцінки висновку експерта-економіста.

Вивчення існуючої методики та практики проведення економічної експертизи з позицій інформаційного забезпечення захисту економічних інтересів респондентів господарського процесу в ринковій економіці дозволяє констатувати невідповідність між змістом раніше розроблених методичних документів, які по ряду причин в сучасних умовах не можуть бути використані в ролі основоположних, і офіційними вимогами до якості і термінів проведення експертних бухгалтерських досліджень, спрямованих на отримання об'єктивної, зрозумілої всім користувачам, надійної та вичерпної аналітичної інформації, перш за все, про фінансові результати. В експертних дослідженнях сьогодення розглядається, в основному, методика проведення аудиторської перевірки. Крім того, ускладнюється дослідження тим, що експерту-економісту в рамках економічної експертизи доводиться розглядати і податкові, і аналітичні аспекти. От і виявляється, що недостатність розробки методики експертних досліджень достовірності облікової, а також звітної інформації суттєво звужує сферу застосування економічної експертизи, обмежуючи її забезпеченням потреб судово-слідчих органів.

Згідно вищесказаного можна стверджувати, що невірно вибрана методика для експертного дослідження має суттєвий вплив на його результати. Наслідком цього є неправильний висновок або хибне (неякісне) оформлення результатів економічної експертизи, оскільки при зазначених факторах висновок може бути просто не прийнято як доказ або спростована його достовірність.

Отже, формальним (речовим) результатом дослідження експерта є висновок. Висновок експерта – єдина процесуальна форма, в якій експерт доводить своє узагальнення по дослідженню до відома органу або особи, яка призначила експертизу. Усні відповіді експерта в ході допиту його на слідстві та в суді пояснюють письмовий висновок, але не можуть його замінити. Сутність висновку експерта полягає в тому, що за допомогою цього доказу органи досудового розслідування і суд отримують можливість використовувати його в процесі встановлення істини по справі.

Згідно з практичним досвідом відомо, що структурно експертний висновок складається з трьох частин (вступної, дослідницької та заключної) і повторює послідовність (логіку) проведеного дослідження. Основу змісту висновку за наслідками проведення економічної експертизи становлять виявлені в ході дослідження економічні (бухгалтерські, фінансові) факти, застосована експертом-

економістом методика і набір використовуваних прийомів, наукове обґрунтування (наукові положення, що пояснюють сутність встановлених експертом фактів), узагальнення. Однак, встановлені законодавством положення відносяться переважно до вступної частини, так як розкривають організаційні аспекти проведення даної експертизи.

До висновку експерта-економіста після дослідження додаються надлишки джерел інформації – такі, як таблиці, схеми, графіки, фото та інші ілюстровані матеріали, що підтверджують висновок експерта-економіста. У тексті дослідницької частини висновку на них робляться посилання. Кожен додаток супроводжується підписом експерта-економіста.

В цілому, додатки експертного дослідження можна розглядати двоюко. З одного боку, як і у будь-якому дослідженні, це ілюстрований супровід, що підтверджує факт присутності певного результату дослідження і надає матеріал для оцінки і перевірки достовірності узагальнення експерта-економіста. З іншого боку, можна провести аналогію зі слідчими діями, коли складання письмового висновку та ілюстрований супровід є самостійними способами фіксації дійсності.

У тексті експертного висновку матеріальна обстановка відображається шляхом словесного опису, а в наданих додатках – шляхом графіків, таблиць. При словесному описі суттєву роль завжди відіграє особистість людини (слідчого, судді або експерта-економіста), його кваліфікація і вміння надати повний опис досліджуваного матеріалу. До того ж, навіть теоретично, не завжди в словесній формі можна передати всі нюанси реально існуючих фактів. А матеріал в додатках може відобразити не тільки побачене, проаналізоване та описане в експертному висновку, але і ті реальні факти, які експерт-економіст міг «прогавити», а, тому, і не оцінити їх при складанні висновку. З огляду на складність досліджуваних об'єктів, малий обсяг матеріалу, що представляється на дослідження, новизну деяких методик, такі випадки цілком можливі.

Можна стверджувати, що дані в додатках, отримані в ході експертного дослідження, за своєю процесуально-правовою природою відносяться до інформаційних джерел. При цьому, вони мають доказове значення по суті всієї справи, а не тільки для аргументованості висновку експерта-економіста, і є, за змістом експертного дослідження, його невід'ємною частиною.

Доказове значення мають не тільки узагальнення, а все експертне дослідження. Відомо, що обов'язок (а не тільки право) перевірки і оцінки економічної експертизи, як і інших доказів у судовій справі, лежить на слідчому або судді.

Стосовно до експертного висновку, в першу чергу, необхідно повністю виключити сумніви щодо достовірності узагальнення. У цьому документі оцінюються повнота і логіка дослідження, обґрунтованість, однозначність і конкретність заключення дослідження. Потрібно відмітити такий момент, що нерідко саме відсутність додатків до результатів досліджень робить узагальнення економічної експертизи голосливими, недостатньо обґрунтованими і веде до безглуздості всього дослідження.

На жаль, знову має місце суперечливий момент, як зазначалося вище, що виходить з уявлення про те, що слідчий або суддя, який не володіє спеціальними знаннями в галузі бухгалтерії, фінансів, обліку, аналізу і аудиту, все одно мало що розуміє в самому дослідженні. Як наслідок цього, на практиці досить часто зустрічаються економічні експертизи з чисто формальним обґрунтуванням їх узагальнення. Цей підхід демонструє нерозуміння ролі самої експертизи і додатків до неї в самому процесі, тим самим суперечить правилам проведення досліджень взагалі.

В експертній практиці бувають такі випадки, коли, крім висновку експерта-економіста, результатом призначеної економічної експертизи може бути складання документу про неможливість надання висновку. Це може бути в таких випадках, якщо поставлене питання виходить за межі спеціальних знань експерта-економіста; через відсутність або недостатність представленого експерту-економісту переліку джерел інформації для формування висновку; коли сучасний стан наукових і практичних аспектів у експертному дослідженні не дозволяє вирішити питання, яке поставлене перед експертом-економістом.

Дуже важливо відзначити, що доказове значення економічної експертизи нівелюється, якщо

при її проведенні нехтується хоча б однією з ознак, що характеризують її правову суть (відсутній логічний процес пізнання, не дотримується процесуальна форма, порушується процесуальний порядок одержання і дослідження доказової інформації). Адже експерт-економіст як процесуальна особа несе кримінальну відповідальність за завідомо неправдивий висновок або подачу неправдивих свідчень.

Отже, щоб одержати чіткі докази від отриманих результатів економічної експертизи, необхідно враховувати деякі проблеми, властиві специфіці її проведення. Інформаційні джерела для проведення експертного дослідження повинні бути належним чином надані, тобто упаковані і опечатані. Також, необхідний обов'язковий опис переліку документів, які подаються на проведення економічної експертизи, тому що в більшості випадків дані джерела інформації мають великий обсяг. Іншими словами, систематизація досліджуваної документальної інформації про облікові і розпорядчі документи – це гарантія ефективності отриманих результатів, що дозволяє у встановлені терміни виявити відсутні джерела інформації для складання повного, грамотного та об'єктивного висновку і, можливо, скоротити терміни проведення економічної експертизи, а також дає можливість виключити випадки втрати інформаційних об'єктів експертного дослідження.

Висновки і перспективи.

Підсумовуючи вищевикладене, можна резюмувати, що експертне дослідження всієї бухгалтерської документації є інструментом доказів від отриманих результатів діяльності господарюючих суб'єктів. Зазначені в даній статті фактори та вимоги до них сучасності визначають потребу в економічних дослідженнях цілісності фінансово-економічних і правових засад, системної аналітики їх стану та моделювання експертних методів з метою встановлення місця і ролі економічної експертизи у фінансовій сфері держави, її подальшого розвитку.

Дотримання норм кримінально-процесуального законодавства при призначенні і проведенні економічної експертизи, правильне використання персоналіями юриспруденції наданих інформаційних джерел будуть продовжувати сприяти розкриттю економічних злочинів, встановленню дійсних розмірів завданої шкоди і стягнення її з винних, а також, що важливо, прийняттю необхідних превентивних заходів щодо збереження власності.

Список використаних джерел

1. Бугай Н.О. Судово-бухгалтерська експертиза як складова економічного контролю: сьогодення та майбутнє. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2014. Вип. 2 (11). С. 62–70.
2. Клименко Н.І., Федчишина В.В. Судово-економічна експертиза: сучасний стан і актуальні питання. *Криміналістичний вісник*. 2016. № 1. С. 56–61.
3. Корінько М.Д., Бондар В.П., Перейминов Т.А., Чередніченко А.П. Судова бухгалтерська експертиза: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. ; за ред. М.Д. Корінька. Київ : ТОВ «Август Трейд», 2015. 292 с.
4. Дікань Л.В., Понікаров В.Д., Кожушко О.В. Судово-економічна експертиза : навчально-практичний посібник ; за ред. Л.В. Дікань. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. 221 с.
5. Про судову експертизу : Закон України від 25.02.1994 р. №4038-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12>. (дата звернення : 25.07.2019).
6. Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень : Наказ Міністерства юстиції України від 09.08.1998 р. №53/5 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0705-98>. (дата звернення : 25.07.2019).
7. Про затвердження Порядку ведення Реєстру методик проведення судових експертиз : Наказ Міністерства юстиції України від 02.10.2008 р. №1666/5 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0924-08>. (дата звернення : 25.07.2019).
8. Порядок атестації та державної реєстрації методик проведення судових експертиз : Постанова Кабінету Міністрів України від 02.07.2008 р. №595 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/595-2008-%D0%BF>. (дата звернення : 25.07.2019).

Статтю отримано: 26.07.2019 / Рецензування 30.08.2019 / Прийнято до друку: 20.09.2019

Nadia Bugay

Ph.D. (in Economics), Associate Professor
Department of Auditing

Kyiv National Economics University named after Vadym Hetman
Kyiv, Ukraine

E-mail: super.bsv2011@ukr.net

ECONOMIC EXPERTISE AS A TOOL OF THE EVIDENCE OF THE OBTAINED RESULTS

Abstract

Introduction. Economic expertise is defined as a procedural action that consists in conducting research and providing expert economist on issues, the solution of which requires special knowledge in accounting, finance, analysis, auditing. The obvious relevance of the problem, the incompleteness of theoretical developments in the field of economic expertise and the practical need for scientific substantiation of methods of its conduct, contributing to the identification of negative tendencies and the adoption of appropriate decisions for their elimination, led to the choice of the topic of proposed article.

Methods. The following research methods are used in the scientific article: deduction and induction, synthesis and analysis, dialectical, historical and systematic approaches, specific methods. The information base of the scientific article is: legislative and regulatory acts, as well as articles in economic journals, monographs, scientific works of domestic and foreign scientists.

Results. The main aspects, tasks, methods of economic expertise, the correct conclusion of the expert-economist on the basis of a certain study of the sources of information provided, as they are a necessary component in the formation of the evidence base of the investigated unlawful act are analyzed in the article. The main problems of theoretical and practical nature are highlighted, as well as the necessary ways of solving them, which are directed to the prospects of development and increase of efficiency of results of both the process of economic examination and the profession of economist, in particular.

Discussion. The use of economic expertise as one of the sources of evidence, the detection of economic offenses, is unjustifiably one-sided and limited in nature. Insufficient development of the methodology of expert studies of the reliability of accounting and reporting information significantly narrows the scope of economic expertise, limiting it to meet the needs of judicial investigative bodies. All this leads to the search for alternative ways, identification and implementation of the necessary measures that would contribute to solving problematic issues in the field of forensic accounting.

Keywords: economic expertise, expert economist, offense, evidence, methodology, sources of information, accounting.

References

1. Buhai, N.O. (2014). Sudovo-bukhhalterska ekspertyza yak skladova ekonomichnoho kontroliu: sohodennia ta maibutnie [Forensic accounting as a component of economic control: present and future]. *Sotsialno-ekonomichni problemy i derzhava* [Socio-economic Problems and State], 2(11), 62-70.
2. Klymenko, N.I., & Fedchyshyna, V.V. (2016). Sudovo-ekonomichna ekspertyza: suchasnyi stan i aktualni pytannia [Forensic economic expertise: current state and current issues]. *Kryminalistychnyi visnyk* [Forensic Gazette], 1, 56-61.
3. Korinko, M.D., Bondar, V.P., Pereimyovk, T.A., & Cherednichenko, A.P. (2015). Sudova bukhhalterska ekspertyza: navch. posib. dlia stud. vyshch. navch. zakl. M.D. Korinko (Ed.). Kyiv, Ukraine : TOV «Avhust Treid».
4. Dikan, L.V., Ponikarov, V.D., & Kozhushko, O.V. (2017). Sudovo-ekonomichna ekspertyza : navchalno-praktychnyi posibnyk. L.V. Dikan (Ed.). Kharkiv, Ukraine : KhNEU im. S. Kuznetsia.
5. Zakon Ukrainy «Pro sudovu ekspertyzu» vid 25.02.1994 roku №4038-XII. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12>.
6. Nakaz Ministerstva yustytzii Ukrainy «Pro zatverdzhennia Instruksii pro pryznachennia ta provedennia sudovykh ekspertyz ta ekspertnykh doslidzhen ta Naukovo-metodychnykh rekomendatsii z pytan pidhotovky ta pryznachennia sudovykh ekspertyz ta ekspertnykh doslidzhen» vid 09.08.1998 roku № 53/5. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0705-98>.
7. Nakaz Ministerstva yustytzii Ukrainy «Pro zatverdzhennia Poriadku vedennia Reiestru metodyk provedennia sudovykh ekspertyz» vid 02.10.2008 roku №1666/5. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0924-08>.
8. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy «Poriadok atestatsii ta derzhavnoi reiestratsii metodyk provedennia sudovykh ekspertyz» vid 02.07.2008 roku №595. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/595-2008-%D0%BF>.

Received: 07.26.2019 / Review 08.30.2019 / Accepted 09.20.2019