## Тема 8.ОРГАНІЗАЦІЯ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ

* 1. **Загальна організація**

**судово-бухгалтерської експертизи в Україні**

Організація (від фр. *organisation*) — це побудова, впорядку- вання певного процесу, явища тощо.

Судово-експертну діяльність в Україні здійснюють державні спеціалізовані установи та відомчі служби:

* науково-дослідні та інші установи судових експертиз Мініс- терства юстиції України та Міністерства охорони здоров’я України;
* експертні служби Міністерства внутрішніх справ, Міністерс- тва оборони та Служби безпеки України.

Координацію організації судово-експертної діяльності в Україні здійснює Міністерство юстиції України.

Одними з основних завдань Міністерства юстиції є організація експертного забезпечення правосуддя, формування державного замовлення на науково-дослідні роботи в галузі судової експер- тизи, контроль за діяльністю підвідомчих науково-дослідних ін- ститутів судових експертиз, координація роботи відповідних державних органів з питань розвитку судової експертизи, контроль за судово-експертною діяльністю, атестація судових експертів.

У системі Міністерства юстиції діють Київський, Харківсь- кий, Львівський, Одеський які мають філії у Вінниці, Дніпропетровську, Тернополі, Чернігові, Херсоні, Черкасах.

Експертні установи Міністерства охорони здоров’я України складаються зі судово-медичних бюро та судово-психіатричних відділень, які є майже в кожному обласному центрі.

У системі Міністерства внутрішніх справ України для прове- дення судових експертиз створено криміналістичний центр, який має обласні філії.

Крім того судово-експертна діяльність може здійснюватись на підприємницьких засадах на підставі спеціальних дозволів, а та- кож окремими громадянами на підставі разових договорів. Мініс- терство юстиції України веде реєстр атестованих експертів дер- жавних і підприємницьких структур та громадян. Органи

дізнання, попереднього слідства та суди зобов’язані доручати проведення судових експертиз здебільшого спеціалістам, внесе- ним до цього реєстру.

Організація науково-методичного забезпечення судово- експертної діяльності покладається на ті міністерства та відом- ства, до складу яких входять відповідні спеціалізовані установи та заклади, що здійснюють відповідний вид судової експертизи, у тому числі й судово-бухгалтерську.

Для розгляду найважливіших питань розвитку судової експер- тизи, що мають міжвідомчий характер, при Міністерстві юстиції України створюється Координаційна рада з проблем судової екс- пертизи.

На Координаційну раду з проблем судової експертизи покла- дається обговорення та розробка рекомендацій.

Організаційно-фінансове забезпечення судово-бухгалтерської експертизи в Україні визначається Законом України «Про судову експертизу».

Здійснення науково-дослідними установами судових екс- пертиз, наукових розробок з питань організації та проведення судових експертиз фінансується з державного бюджету. Ви- конання судових експертиз іншими спеціалізованими устано- вами та відомчими службами фінансується за рахунок коштів, що виділяються їм на цю мету з державного та місцевих бюджетів, а науково-дослідними установами — за рахунок замовника.

Інші роботи зазначені установи та служби проводять на госп- розрахункових засадах.

Перелік державних платних послуг, які надаються науково- дослідними інститутами судових експертиз Міністерства юстиції, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 07.08.1999 р. № 1432. Ці послуги надаються інститутами судових експертиз юридичним та фізичним особам на договірних засадах за плату в обсязі витрат, пов’язаних з їх виконанням.

Згідно зі ст. 18 Закону України «Про судову експертизу» на працівників державних спеціалізованих установ судових експер- тиз поширюються особливості матеріального та соціально- побутового забезпечення, передбачені Законом України «Про державну службу».

Керівники спеціалізованих установ та відомчих служб за отримання згоди від органу або особи, які призначили судову експертизу, мають право включати до складу експертних комісій спеціалістів інших держав. Такі спільні експертні комісії здійснюють судові експертизи відповідно до умов та положень процесуального законодавства України. Плата іноземним фахівцям за участь у cyдовій експертизі та відшкодування інших витрат, пов’язаних з її виконанням, здійснюється, відповідно, за домовленістю сторін.

Спеціалізовані установи та відомчі служби, які виконують су- дові експертизи, користуються правом установлювати міжнарод- ні наукові зв’язки з інституціями криміналістики інших країн, проводити спільні наукові конференції, обмінюватися науковою інформацією та випускати спільні видання в галузі судової екс- пертизи і криміналістики.

Охорону приміщень і територій установ судових експертів за- безпечує Міністерство внутрішніх справ за рахунок коштів, які виділяються йому для цього з державного бюджету.

## Процес судово-бухгалтерської експертизи та його стадії

Як будь-який дослідний процес, провадження експертизи включає такі стадії (рис. 3.1):

* підготовчу;
* організаційно-методичну;
* дослідну;
* узагальнення, оцінки і реалізації результатів експертизи.

Провадження судово-бухгалтерської експертизи являє собою системне дослідження господарських процесів, у яких виникли конфліктні ситуації в правовідносинах, з метою встановлення до- казів істини для їх правового врегулювання.

## Порядок атестації судових експертів та основні кваліфікаційні вимоги до них

В Україні застосовується атестація судових експертів узагалі та експертів-бухгалтерів зокрема.

*Метою атестації судового експерта* є забезпечення належно- го професійного рівня керівних працівників та фахівців, які залу- чаються до проведення судових експертиз або беруть участь у розробках теоретичної та методичної бази судової експертизи.

Залежно від спеціалізації і рівня підготовки їм присвоюють ква- ліфікацію судового експерта з дозволом проведення певного виду експертиз і кваліфікаційний клас.

Складові процесу судово- бухгалтерської експертизи (СБЕ)

**4. Стадія узагальнення, оцінки і реалізації результатів СБЕ**

Узагальнення результатів.

Групування і систематизація результатів дослідження.

Складання висновку із профілактики виявлених недоліків.

Передача висновку експерта-бухгалтера органу, який призначив експер- тизу.

Оцінка висновку експерта-бухгалтера слідчим (судом).

Допит експерта-бухгалтера по попередньому слідстві чи судовому роз- гляді.

**2. Дослідна стадія СБЕ**

Передбачає виконання експертом-бухгалтером процедур, передбачених методикою досліджен- ня, в тому числі з вико- ристанням ЕОМ, для одержаннянеобхідної інформаціїщодопи- тань, поставлених перед судово-бухгалтерською експертизою.

**2. Організаційно- методична стадія**

Вивчення змісту і по- вноти матеріалів спра- ви, поданих на експер- тизу.

Опрацювання мето- дики проведення експе- ртизи.

Складання календар- ного плану-графіка про- ведення судово-бухгал- терської експертизи

**1. Підготовча стадія**

Призначення фахівця: експерта-бухгалтера.

Складання завдання на проведення експертизи керівником експертної установи.

Вивчення призначення експертом-бухгалтером змісту завдання та по- станови правоохоронних органів.

Підбір нормативно-правових актів з питань, які мають бути досліджені.

Рис. 3.1. Стадії процесу судово-бухгалтерської експертизи

*Порядок проведення атестації та присвоєння кваліфікаційних класів* визначається міністерствами і відомствами, до систем яких входять спеціалізовані установи та відомчі служби, що проводять судові експертизи.

У системі Міністерства юстиції України створюються:

1. експертно-кваліфікаційні комісії (ЕКК) науково-дослідних інститутів судових експертиз;
2. центральна експертно-кваліфікаційна комісія Міністерства юстиції України (ЦЕКК).

Саме визначення рівня професійної підготовки працівників інститутів через їхню атестацію для присвоєння кваліфікації та кваліфікаційного класу судового експерта є головним завданням експертно-кваліфікаційних комісій, науково-дослідних інститу- тів, статутів судових експертиз.

Експертно-кваліфікаційна комісія створюється у складі:

* керівника інституту або його заступника;
* керівників структурних підрозділів;
* найдосвідченіших спеціалістів, які мають кваліфікацію судо- вих експертів, стаж наукової та практичної роботи за спеціальні- стю не менше п’яти років;
* спеціалістів з процесуальних питань судової експертизи.

Серед таких спеціалістів має бути не менше двох фахівців тієї спеціальності й того класу, з яких комісія проводить атестацію.

Комісія формується з постійних членів та змінного складу. До постійного складу комісії входять:

* голова;
* заступник голови;
* секретар;
* фахівці з процесуальних питань.

ЕКК відповідно до покладених на неї завдань:

* розглядає подання, складене безпосереднім керівником експе- рта, який підлягає атестації, та документи, що додаються (характе- ристика, копія диплома про освіту, витяг з трудової книжки);
* організує попереднє рецензування поданих рефератів та про- ектів висновків експертів;
* допускає експерта або відмовляє йому в допуску до ате- стації;
* приймає кваліфікаційний іспит.

Кандидати на здобуття кваліфікації експерта-бухгалтера скла- дають письмовий (реферат і проекти висновків експерта) та ус- ний (співбесіда) іспити з питань бухгалтерського, податкового обліку, з економічного аналізу, контролю й аудиту, судово- бухгалтерської експертизи, кримінального, цивільного, трудового та інших галузей права.

За наслідками іспиту та перегляду відповідних документів за- лежно від рівня професійних знань, стажу і досвіду експерта ЕКК ухвалює одне з таких рішень:

* про присвоєння відповідного кваліфікаційного класу та ква- ліфікації судового експерта;
* про підтвердження раніше присвоєного кваліфікаційного класу та кваліфікації;
* про пониження кваліфікаційного класу судового експерта;
* про позбавлення кваліфікаційного класу та кваліфікації су- дового експерта;
* про відмову в присвоєнні кваліфікації судового експерта.

Результати атестації щодо присвоєння кваліфікаційного класу судового експерта заносять до атестаційного листка, що підпису- ється головуючим на засіданні ЕКК, секретарем та членами комі- сії, які брали участь у засіданні, і повідомляються працівнику, котрий атестувався, одразу після проведення засідання.

Матеріально-технічне, фінансове та інформаційне забезпечен- ня діяльності експертно-кваліфікаційних комісій покладається на інститути, в яких працюють комісії. ЕКК користується штампом і печаткою інституту, в якому працює.

Основні завдання Центральної експертно-кваліфікаційної ко- місії Міністерства юстиції:

* проведення атестації з метою присвоєння кваліфікації су- дового експерта фахівцям підприємницьких структур і грома- дянам;
* розгляд питань дисциплінарної відповідальності судових експертів, що працюють у державних, підприємницьких структу- рах або одноосібно;
* визначення порядку та умов підвищення кваліфікації судо- вих експертів.

Для присвоєння кваліфікації та кваліфікаційного класу фахівці державних установ повинні мати вищу освіту, пройти відповідну підготовку в галузі судової експертизи, знати чинне законодавст- во та інші нормативні акти, що регулюють порядок призначення і проведення судових експертиз.

На підставі рішення комісії фахівцю видається, відповідно, Свідоцтво про присвоєння кваліфікації судового експерта. Сві- доцтво підписується головою комісії і секретарем, засвідчується печаткою ЦЕКК, реєструється в журналі, який веде секретар комісії.

Свідоцтво про присвоєння кваліфікації судового експерта дій- сне протягом п’яти років для працівників інститутів та інших державних експертних структур і трьох років — для громадян, що працюють у підприємницьких структурах або проводять су- дові експертизи за разовими договорами. Термін дії свідоцтва продовжується після підтвердження експертом своєї кваліфікації, про що ставиться відповідна позначка у свідоцтві.

Кандидати на здобуття кваліфікації за спеціальністю економі- чної експертизи можуть атестуватися за такими експертними спеціальностями:

1. Дослідження документів бухгалтерського обліку і звітності.
2. Дослідження документів про фінансово-кредитні операції.
3. Дослідження документів про економічну діяльність підпри- ємств і організацій.

Фахівці, яким присвоєна кваліфікація судового експерта, вно- сяться до Реєстру атестованих судових експертів державних та підприємницьких структур і громадян відповідно до чинного за- конодавства України.

Цей реєстр є офіційною автоматизованою системою обліку спеціалістів, яким органи дізнання, досудового слідства, суду мають переважно доручати проведення судових експертиз.

До Реєстру атестованих судових експертів державних та під- приємницьких структур і громадян вносять такі дані про спеціа- лістів:

* реєстраційний номер;
* прізвище, ім’я та по батькові судового експерта;
* дата включення до реєстру;
* вид експертизи, експертна спеціальність;
* адреса, телефон, факс судового експерта державної, підпри- ємницької структури або судового експерта-громадянина;
* назва експертно-кваліфікаційної комісії, дата та номер її рі- шення;
* номер та термін дії свідоцтва;

*-* кваліфікаційний клас судового експерта.

Кожному судовому експерту в реєстрі присвоюється особис- тий реєстраційний номер, що складається з:

* букви Д — для судових експертів державних структур;
* букви П — для судових експертів підприємницьких структур;
* букви Г — для судових експертів—громадян;
* порядкового номера державної реєстрації;
* року реєстрації.

Підставою для виключення з реєстру є рішення експертно- кваліфікаційної комісії державної структури:

* про позбавлення кваліфікації судового експерта та кваліфі- каційного класу;
* про скасування свідоцтва про присвоєння кваліфікації судо- вого експерта через визнання судового експерта недієздатним або його засудження.

Відповідно до ст. 14 Закону України «Про судову експертизу» судовий експерт на підставах і в порядку, передбачених законо- давством, може бути притягнутий до відповідальності:

* дисциплінарної;
* матеріальної;
* адміністративної;
* кримінальної.

Центральна експертно-кваліфікаційна комісія виступає як апеляційна комісія з розгляду скарг фахівців науково-дослідних інститутів судових експертиз на рішення експертно-кваліфі- каційних комісій інститутів.

Основними завданнями Центральної експертно-кваліфікацій- ної комісії Міністерства юстиції України є:

* проведення атестації з метою присвоєння кваліфікації судово- го експерта фахівцям підприємницьких структур та громадянам;
* розгляд питань дисциплінарної відповідальності судових експертів;
* визначення порядку та умов підвищення кваліфікації судо- вих експертів.

Судово-експертна діяльність (яка до 2000 р. підлягала ліцен- зуванню) може здійснюватись на підприємницьких засадах, а та- кож окремими громадянами за разовими договорами. Скасування ліцензування судово-експертної діяльності, яка була зафіксована в Законі України «Про ліцензування окремих видів господарської діяльності», призвело до того, що до сфери судової експертизи приєдналась велика кількість експертів-підприємців. Вони, з од- ного боку, надають певну допомогу в забезпеченні правосуддя додатковою кількістю експертиз у кримінальних і цивільних справах, а з іншого — їхні дослідження без належного нагляду з боку Міністерства юстиції можуть заподіяти шкоду інтересам правосуддя.

*Метою* атестації судових експертів є забезпечення належного професійного рівня фахівців, які підтверджують свою кваліфіка- цію за відповідними спеціальностями.

## Організація інформаційного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи

Дуже важливе значення під час проведення судово-бухгалтерських експертиз має інформаційне забезпечення.

Стаття 20 Закону України «Про судову експертизу» визначає, що установи, організації та підприємства незалежно від форми

власності зобов’язані надавати спеціалізованим установам та ві- домчим службам, які проводять судові експертизи, на їхні запити натуральні зразки або каталоги своєї продукції, технічну докуме- нтацію та іншу інформацію, необхідну для створення і оновлення методичної та нормативної бази судової експертизи.

Спеціалізовані установи та відомчі служби, що проводять су- дові експертизи, мають право отримувати від судів, органів діз- нання і попереднього слідства знаряддя злочину та інші речові докази, щодо яких закінчено провадження у справах, для викори- стання в експертній і науковій діяльності.

Інформаційне забезпечення експертизи являє собою сукуп- ність відомостей, які характеризують фактичний стан об’єкта до- слідження та його законодавчо-нормативне, нормативно-правове забезпечення, що регламентує процес проведення судово-бухгал- терської експертизи (рис. 3.2).

Складові системи інформаційного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи (СБЕ)

Законодавчо-нормативне забезпечення

Фактографічна інформація

Законодавчо-нормативне забезпечення, що регламентує процес судово-бухгалтерської експертизи

Первинні документи, облікові регістри та інші матеріали справи, які слідчий направляє для експертного дослідження

Нормативно-правове забезпечення конкретно поставлених перед СБЕ питань

Фактографічна інформація, отримана із зовнішніх офіційних джерел

Рис. 3.2. Система інформаційного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи

Основними завданнями організації інформаційного забезпе- чення є:

* інформування учасників судово-бухгалтерської експертизи про стан досліджуваних об’єктів;
* інформування учасників експертизи про функціонування да- них об’єктів і відповідність нормативно-правовим актам та зако- нодавству;
* інформаційне забезпечення експерта-бухгалтера і працівни- ків правоохоронних органів з питань, що стосуються розслідува- них справ.

Фактографічна інформація *—* сукупність даних економічного характеру про факти, що дійсно відбулися у виробничій і фінан- сово-господарській діяльності підприємства та відображені у пе- рвинних документах бухгалтерського обліку, облікових регістpax бухгалтерського, оперативного і статистичного обліку, а також у звітності про діяльність підприємства.

Основна діяльність експерта-бухгалтера пов’язана з дослі- дженням бухгалтерських документів, що згідно з КПК України передбачені в числі джерел доказів у розслідуваній справі.

## Використання автоматизованої системи обробки інформації в процесі

**судово-бухгалтерської’ експертизи**

Значний прогрес на ринку систем автоматизації дає змогу розширити сферу використання комп’ютерної техніки в процесі судово-бухгалтерської експертизи, що дозволить удосконалити експертне дослідження та скоротити витрати робочого часу на здійснення розрахункових, арифметично-технічних, аналітичних, логічних та інших процедур.

Можливості ЕОМ забезпечують не лише універсальний харак- тер їх застосування (виходячи із загальних методологічних підхо- дів організації судово-бухгалтерської експертизи), а й проявляють- ся, зокрема, у створенні істотних передумов для підвищення швидкості і якості експертного дослідження, посилення обґрунто- ваності пропозицій щодо кінцевих результатів експертизи тощо.

Складові комп’ютерної системи наведені на рис. 3.3.

Практичне застосування ЕОМ у процесі судово-бухгалтер- ської експертизи залежить від набору технічних засобів і вибору організаційних форм їх використання, що передбачають наступні варіанти:

*-* використання виключно персональних комп’ютерів;

* використання одного центрального комп’ютера (сервера) і терміналів для введення даних;
* об’єднання персональних комп’ютерів у локальну мережу (цим забезпечується обмін даними між різними ділянками бухга- лтерського обліку);
* об’єднання персональних комп’ютерів у локальну мережу з одним або кількома потужними комп’ютерами (серверами) та вихід до глобальних мереж (зокрема Інтернет).



Рис. 3.3. Складові комп’ютерної системи

Функціонування автоматизованої системи обробки інформації дає змогу в процесі судово-бухгалтерської експертизи автомати- зувати пошук необхідної інформації та вирішувати типові експе- ртні процедури. Конкретне завдання і його вирішення фіксують- ся в операційній пам’яті комп’ютера. Після повного виконання поставленого завдання або за спеціальним запитом користувача (в даному випадку експерта-бухгалтера) персональний комп’ю- тер видає чітку і вичерпну відповідь. Обробка інформації при цьому здійснюється стандартними засобами операційної системи, що сприяє прискоренню проведення експертного дослідження і підвищує наукову обґрунтованість його висновків.

Автоматизована обробка інформації в дослідженнях судово- бухгалтерської експертизи включає алгоритмізацію і постановку задач, які перебувають у компетенції експерта-бухгалтера, про- грамне забезпечення вирішення конкретних задач і реалізації опрацьованої інформації з метою доведення висунутих гіпотез та узагальнення висновків експертизи, розробку рекомендацій з профілактики виявлених правопорушень у подальшій діяльності підприємства.

Не заперечуючи необхідність й економічну доцільність впро- вадження автоматизованої системи обробки інформації в дослі- дженнях судово-бухгалтерської експертизи, необхідно наголоси- ти, що експертні процедури переважно проводяться несистема- тично, відповідно обсяги досліджень не забезпечують повного завантаження високотехнологічних ЕОМ. Найбільш оптималь- ним і перспективним варіантом АСОІ в дослідженнях судово-

бухгалтерської експертизи є створення локального автоматизова- ного робочого місця експерта-бухгалтера із застосуванням пер- сональних комп’ютерів.

У зв’язку з широким упровадженням комп’ютерних техноло- гій в обліковий процес для оцінки і вивчення інформації, що збе- рігається у комп’ютері і на магнітних носіях, можуть бути вико- ристані дані нового роду судових експертиз — комп’ютерно- технічної.

Зауважимо, що експерту забороняється самостійно збирати матеріали, які підлягають дослідженню.

Організація інформаційного забезпечення являє собою зби- рання, опрацювання і нагромадження інформації про фінансово- господарську діяльність підприємства, на якому проводиться експертиза.

## Планування проведення судово-бухгалтерської експертизи

Планування процесу проведення експертизи здійснюється безпосередньо в експертній установі, якій доручено проведення експертизи. Метою планування є організація роботи експертів.

Для того, щоб забезпечити виконання завдання судово-бухгал- терської експертизи у зазначені строки, керівник групи експертів складає план-графік її проведення. Кожний член експертної гру- пи за завданням керівника розподіляє визначені йому роботи на складові елементи й установлює час для їх завершення.

Закріплених законодавчо точних норм затрат часу на вико- нання робіт проведення судово-бухгалтерської експертизи немає, тому тривалість робіт визначають на основі практичного досвіду експертів.

Приблизна форма плану-графіка проведення судово-бухгал- терської експертизи має такий вигляд:

**ПЛАН-ГРАФІК**

проведення судово-бухгалтерської експертизи відповідно до завдання Лабораторії судово-економічних досліджень

Київського НДІ судових експертиз Міністерства юстиції України від 25 січня 200\_ р. № 55 у кримінальній справі у звину- ваченні Петренка Н. К.

Для проведення експертизи встановлено строк 20 днів. Поча- ток проведення експертизи 26 січня 200\_ р. Закінчення прове- дення експертизи 16 лютого 200\_ р.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ з/п** | **Наймену- вання робіт** | **Виконавці (посада, прізвище та ініціали)** | **Час проведення** | **Термін (кіль- кість днів)** | **Позна- чка про вико- нання** |
| **початок** | **закінчення** |
| *1* | *2* | *3* | *4* | *5* | *6* | *7* |
|  |  |  |  |  |  |  |

План-графік має бути ретельно продуманий і мати на меті ре- алізацію конкретних завдань. У плані-графіку вказується перелік робіт, що підлягають виконанню під час проведення бухгалтер- ської експертизи:

* підготовчі роботи в експертній установі;
* ознайомлення з матеріалами справи, поданими на дослі- дження експертизи;
* складання методики проведення експертизи;
* ознайомлення із законодавчими, нормативно-правовими до- кументами;
* дослідження бухгалтерських та інших документів порівняно із законодавчими та нормативними документами;
* складання та оформлення (у друкованому вигляді) висновку експертизи та ін.

Успіх експертизи багато в чому залежить від того, як було здійснено планування проведення експертизи. Ефективне плану- вання передбачає розподіл обов’язків з-поміж експертів у такий спосіб, щоб вони відповідали їхній кваліфікації та досвіду для досягнення найліпших результатів