

19. Александрова В.П., Захожай А.Б. Финансирования научно-технических программ космической галузі / В.П. Александрова, А.Б. Захожай / Экономика і прогнозування. – 2012. – № 1.
20. Семенов Г.А. Міжнародні економічні відносини : аналіз стану, реалії і проблеми : навчальний посібник / Г.А. Семенов, М.О. Панкова, А.Г. Семенов. – [2-е вид., перероб. і допов.]. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 232 с.
21. Лукашов А.В. Эмпирические корпоративные финансы и капитальная структура компании / А.В. Лукашов // Управление корпоративными финансами. – 2004. – № 3. – С. 28.

О.П. Колісник

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту
ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК»*

Концептуальні підходи до формування методичного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи

У статті розглянуто концептуальні підходи до формування методики судово-бухгалтерської експертизи. Визначено загальнонаукові та конкретнонаукові методи дослідження, проблемні аспекти, що виникають під час практичного застосування експертом-бухгалтером методів дослідження, та можливі напрями їх вирішення.

В статье рассмотрены концептуальные подходы к формированию методики судебно-бухгалтерской экспертизы. Определены общенаучные и конкретнонаучные методы исследования, проблемные аспекты, возникающие в процессе практического использования экспертом-бухгалтером методов исследования, и возможные направления их решения.

The article examines conceptual approaches to the development of forensic accounting enquiry methodology. General and specific scientific methods of research, challenges that occur in the process of practical application of research methods by expert accountant and possible ways of their solution are determined.

Ключові слова: судово-бухгалтерська експертиза, загальнонаукові та спеціалізовані методи дослідження, експерт-бухгалтер, провадження, досудове слідство, суд.

Постановка проблеми

Зростання кількості правопорушень у господарській діяльності вітчизняних підприємств вимагає розроблення заходів з усунення причин їх проявів, а саме – чіткого налагодження функціонування системи економічного контролю, важливою складовою якої виступає судово-бухгалтерська експертиза.

Судово-бухгалтерська експертиза є процесуальною дією, що полягає в експертному дослідженні документів бухгалтерського, податкового обліку та звітності з метою формування та надання висновку стосовно питань, поставлених органами дізнання, досудового та судового слідства. Подальший розвиток судово-бухгалтерської експертизи як економічно-правової дисципліни, що має прикладний характер, безпосередньо пов'язаний із формуванням та вдосконаленням її методики, яка містить систему загальнонаукових і спеціалізованих методів дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Вирішенням проблем методичного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи тривалий час займаються як науковці, так і практики економічного та

юридичного спрямування. Достатньо вагомих внесок зробили українські та російські вчені, а саме: М.Ф. Базась, М.Т. Білуха, М.І. Камлик, М.Д. Корінько, Г.Г. Мумінова-Савіна, В.Д. Понікаров, О.Р. Росинська, В.С. Рудницький, Б.Ф. Усач, В.М. Шарманська та інші. Аналіз останніх досліджень і публікацій виявив вагомий фахові роботи, присвячені питанням методичного та організаційного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи. Серед таких авторів Л.В. Гуцаленко, Л.Г. Михальчишина, В.М. Сидорчук, І.К. Пентюк [1], а також М.Д. Корінько, В.П. Бондар, Т.А. Перейминов [7]. Зазначені вчені ґрунтовно опрацювали в навчальних посібниках нормативно-правовий аспект організації судово-бухгалтерської експертизи, а також детально описали теоретичні аспекти та методичне забезпечення експертних досліджень. Незважаючи на достатню опрацьованість цієї теми, слід відмітити відсутність чітких підходів при формуванні методичного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи. Саме тому виникає необхідність подальшого дослідження з метою вирішення проблем щодо методики судово-бухгалтерської експертизи та експертних досліджень.

Не вирішені раніше частин загальної проблеми

Відсутність єдиного підходу до методичного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи в нормативно-правовій базі України спонукає до пошуку альтернативних шляхів, що сприяли б удосконаленню методики проведення судово-бухгалтерської експертизи.

Формулювання цілей статті

Метою статті є аналіз загальнонаукових методів і методичних прийомів здійснення досліджень у сфері судово-бухгалтерської експертизи, спрямованих на підвищення ефективності професійної діяльності експерта-бухгалтера.

Виклад основного матеріалу дослідження

Методом судово-бухгалтерської експертизи є вся сукупність прийомів і способів, що застосовуються експертом-бухгалтером у ході дослідження документів та інших матеріалів провадження, наданих йому слідчим або судом. Для кращого розуміння методичних прийомів судово-бухгалтерської експертизи необхідно розглянути сутність поняття «метод». Методом є «прийом або система прийомів, що застосовуються в будь-якій галузі діяльності» [7]. Використання ж конкретних прийомів експертного дослідження залежить, по-перше, від характеру злочину, а вже по-друге, від стану бухгалтерського обліку на підприємстві та організації його документообігу.

Оскільки судово-бухгалтерська експертиза вважається і сферою знань, і сферою діяльності, яка ще й одночасно поєднує економічне та юридичне спрямування, то необхідно розглянути трактування поняття «метод судово-бухгалтерської експертизи» різними авторами (таблиця).

Як видно з наведених у табл. 1 можливих варіантів визначення поняття «метод судово-бухгалтерської експертизи», необхідно розуміти, що, як і в кожній сфері знань чи діяльності, судово-бухгалтерська експертиза використовує відповідну методологію пізнання: загальну та прикладну.

Загальна методологія судово-бухгалтерської експертизи є сукупністю загальнонаукових методів пізнання. Прикладна методологія ґрунтується на спеціальних методичних прийомах, які використовуються експертом-бухгалтером, виходячи з практичного досвіду здійснення експертиз і запозичення з економічної та юридичної теорії [6].

Загальна методологія судово-бухгалтерської експертизи формується за допомогою таких складових загальнонаукових методів, як: аналіз і синтез; індукція

Трактування поняття «метод судово-бухгалтерської експертизи»

№ з/п	Автор, наукове джерело	Визначення поняття «метод судово-бухгалтерської експертизи»
1.	Л.В. Гуцаленко, Л.Г. Михальчишина, В.М. Сидорчук, І.К. Пентюк [1]	Розробляються та застосовуються спеціальні системи методів, що іменуються методиками дослідження. Методика проведення судово-бухгалтерської експертизи базується на використанні загальнонаукових і спеціальних методів
2.	М.І. Камлик [2]	Методом судово-бухгалтерської експертизи є сукупність прийомів і способів, які застосовуються бухгалтером-експертом при дослідженні документів та інших матеріалів справи, надісланих йому слідчим або судом
3.	Г.Г. Мумінова-Савіна [3]	Методом судово-бухгалтерської експертизи є сукупність методичних прийомів і способів, які застосовуються експертом-бухгалтером під час дослідження документів та інших матеріалів, наданих йому слідчим або судом
4.	Н.А. Остап'юк [4]	Методична складова – сукупність тих способів, прийомів або підходів, які бухгалтер-експерт повинен буде застосовувати в кожному окремому випадку залежно від обставин справи (а часто необхідно використовувати декілька способів при розв'язанні однієї справи)
5.	О.Р. Росинська, Н.Д. Еріашвілі [5]	Методи експертизи – це сукупність прийомів, за допомогою яких експерт-бухгалтер вивчає предмет судово-бухгалтерської експертизи
6.	В.С. Рудницький, Р.Ф. Бруханський, П.Я. Хомин [6]	Розглядаючи зміст поняття «метод судово-бухгалтерської експертизи», необхідно пам'ятати, що як і в кожній галузі знань у судово-бухгалтерській експертизі застосовується загальна і прикладна методологія пізнання
7.	М.Д. Корінько [7]	Методи судово-економічної експертизи є тими способами та прийомами практичного здійснення цього виду діяльності, за допомогою яких реалізуються поставлені перед експертами завдання
8.	В.М. Шарманська, С.О. Шарманська, І.В. Головка [8]	Методом судово-бухгалтерської експертизи є сукупність загальнонаукових і власних методичних прийомів, що застосовуються експертом-бухгалтером при дослідженні документів і наданих йому матеріалів

Джерело: авторська розробка

та дедукція; аналогія і моделювання; абстрагування та конкретизація, системний і функціонально-вартісний аналізи [3].

Сутність аналізу як прийому експертного дослідження полягає в розподілі об'єкта судово-бухгалтерської експертизи на складові елементи, визначенні їх властивостей чи ознак. На відміну від аналізу, синтез – це прийом, що досліджує об'єкт судово-бухгалтерської експертизи в його цілісності, відповідній єдності та поєднанні структурних елементів. Застосування вказаного методу є доцільним при перевірці фінансової звітності як узагальненої інформації, що формується на основі окремих показників та об'єктів бухгалтерського обліку.

Індукція, як прийом дослідження, вивчає в процесі судово-бухгалтерської експертизи частини характеристик об'єкта, що дає можливість узагальнити цілісну картину про склад злочину. Прикладом може бути визначення суми нестачі цінностей за відповідний період – рік, яку підтверджують за допомогою даних бухгалтерського обліку, сформованих щомісячно. Вивчення в процесі судово-

бухгалтерської експертизи загальної характеристики об'єкта, а потім його складових частин – це сутність дедукції. Саме цей метод дає змогу визначити винних осіб, які несли певний вид відповідальності, наприклад матеріальну чи майнову, знаючи лише про загальний склад злочину – нестачу чи розкрадання цінностей або майна.

До загальних методів наукового пізнання відносять також аналогію, зміст якої полягає у вивченні одних об'єктів судово-бухгалтерської експертизи на основі їх подібності з іншими. Використовуючи саме метод аналогії, експерт може дійти висновку про неправомірність проведеного взаємозаліку товарно-матеріальних цінностей тощо. Моделювання дає змогу замінити об'єкт судово-бухгалтерської експертизи його моделлю. Наприклад, досліджуючи питання, чому виникли збитки на підприємстві, вивчається інформація про результати його діяльності та формалізуються причинно-наслідкові зв'язки між результатами та витратами у вигляді моделі.

Абстрагування – це метод, на основі якого виявляють певну закономірність наслідків за іншими об'єктами. Так, у разі виявлення значної кількості зіпсованого зерна на елеваторі, встановлюємо це як наслідок недбайливого його зберігання. Конкретизація, на відміну від абстрагування, є методом, що базується на детальному дослідженні стану об'єктів судово-бухгалтерської експертизи шляхом його вивчення у всій різноманітності проявів.

Системний аналіз дає змогу вивчити об'єкти судово-бухгалтерської експертизи в сукупності всіх елементів і факторів, що зумовили конкретний факт, а функціонально-вартісний аналіз вивчає об'єкти судово-бухгалтерської експертизи, враховуючи технологічні параметри та вартісну оцінку всього операційного циклу [8].

Таким чином, досліджуючи питання методів загальнонаукового пізнання, які формують основу методичного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи як галузі знань, приходимо до висновку, що практичний зміст експертизи, як галузі діяльності, потребує спеціальних, більш прикладних методів дослідження. Це твердження базується на тому, що прикладний аспект методики сформований на основі досвіду багаторічної практики здійснення судово-бухгалтерської експертизи.

Специфічні методи та прийоми судово-бухгалтерської експертизи розроблено на основі теоретичних надбань економічних і юридичних наук, практичного досвіду судово-слідчої практики та власне судово-бухгалтерської експертизи.

До спеціальних методичних прийомів судово-бухгалтерської експертизи відносять: розрахунково-аналітичні; документальні; узагальнення, оцінки та реалізації результатів експертизи [5; 8].

Розрахунково-аналітичні методичні прийоми судово-бухгалтерської експертизи включають: економічний аналіз, статистичні розрахунки та економіко-математичні методи.

Економічний аналіз – це система прийомів експертного дослідження, які використовуються для розкриття причинних зв'язків, що зумовили певні конфлікти та призвели до відкриття конкретного провадження.

Статистичні розрахунки використовують для визначення кількісних і якісних параметрів досліджуваних господарських процесів і явищ, яких не містить початкова економічна інформація.

Економіко-математичні методи необхідні для встановлення тісного взаємозв'язку факторів, визначення яких є неможливим за допомогою інших прийомів експертизи.

Документальні методичні прийоми – це група, що включає інформаційне моделювання, нормативно-правову оцінку господарських операцій, відображених у документах дослідження облікових документів.

Суть інформаційного моделювання полягає у зборі сукупності інформації про об'єкт судово-бухгалтерської експертизи. Згідно зі ст. 20 «Інформаційне забезпечення» Закону України «Про судову експертизу» (далі – Закон), підприємства, установи, організації незалежно від форми власності зобов'язані надавати безоплатно інформацію, необхідну для проведення судових експертиз, державним спеціалізованим установам, а також, за згодою, натурні зразки або каталоги своєї продукції, технічну документацію та іншу інформацію, необхідну для створення й оновлення методичної та нормативної бази судової експертизи. Державні спеціалізовані установи, судові експерти та залучені фахівці, які проводять судові експертизи, у разі отримання інформації, що становить державну, комерційну чи іншу охоронювану законом таємницю, повинні забезпечити нерозголошення цих відомостей [9].

Методичне забезпечення судово-бухгалтерської експертизи унормоване в Законі лише щодо збору інформації для експертного дослідження. Проте, вирішення питання вдосконалення методики дослідження судово-бухгалтерської експертизи можливе за умови створення нових методик, що розробляються та реєструються в Реєстрі методик проведення судових експертиз [10]. 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 [11]. Знову ж таки цей Реєстр містить загальні дані щодо розроблених методик, а сама модель методичного забезпечення створюється виходячи з практичного досвіду з урахуванням чинного нормативно-правового законодавства.

Нормативно-правова оцінка відображених у документах господарських операцій забезпечує розуміння того, чи відповідає об'єкт судово-бухгалтерської експертизи нормативній документації.

Дослідження первинних облікових документів передбачає вивчення достовірності, доцільності та обґрунтованості зафіксованих у них господарських операцій. До таких способів відносять формальну, арифметичну, логічну, зустрічну перевірку документів тощо.

Група методичних прийомів узагальнення, оцінювання та реалізації результатів експертизи включає групування недоліків за періодами виникнення, аналітичне групування, систематизований виклад результатів експертизи у висновках експерта, реалізацію результатів експертизи.

Особливе місце у складі методичних прийомів належить органолептичним методичним прийомам дослідження (методичним прийомам фактичного контролю). Методичні прийоми фактичного контролю використовують експерти різних спеціалізацій, у тому числі експерт-бухгалтер. Експерту-бухгалтеру, з огляду на його правове становище, заборонені дії, що передбачають самостійний збір доказів чи проведення фактичного контролю. Такий статус дає змогу експерту використовувати лише результати зазначених перевірок, які містяться в підсумкових документах, наданих на експертне дослідження. Саме цей факт призвів до того, що більшість науковців не розглядають органолептичні методи як такі, що використовуються при методичному забезпеченні судово-бухгалтерської експертизи. Але практика здійснення судово-бухгалтерської експертизи доводить протилежне, а саме – експерт-бухгалтер повинен бути обізнаний у цьому

питанні, оскільки інформація, яку він використовує для формування висновку експертизи, є доказовою базою та суттєво впливає на результати експертного дослідження, а зрештою на прийняття рішення конкретного провадження.

До органолептичних методів дослідження належать: інвентаризація, контрольні заміри, спостереження (обстеження), експертно-лабораторний аналіз, контрольний запуск сировини та матеріалів у виробництво тощо.

Досить важливим аспектом у ході розгляду питання методичного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи є вибір експерта-бухгалтера, а точніше – його кваліфікація, стаж та місце роботи. Достатньо важливим при цьому є контроль за методикою експертного дослідження, яке здійснює фахівець. Якщо експерт-бухгалтер є штатним працівником науково-дослідної установи судових експертиз, такий контроль здійснює керівник цієї установи, а експерта, який не є працівником державної установи, контролює слідчий або особа, яка призначила експертизу. Звичайно, більш дієвий та ефективний контроль буде з боку керівництва державної установи, який володіє спеціальними знаннями в галузі бухгалтерського обліку, аналізу та контролю, на відміну від фахівців правоохоронних органів, які охоплюють переважно процесуальний порядок проведення експертизи.

Висновки

Підсумовуючи вищезазначене, можна стверджувати, що мету статті досягнуто, а саме – проведено аналіз загальнонаукових методів і методичних прийомів здійснення досліджень у сфері судово-бухгалтерської експертизи, спрямованих на підвищення ефективності професійної діяльності експерта-бухгалтера. Вибір і використання необхідних методів дослідження експертом-бухгалтером дасть йому можливість сформувати таку беззаперечну доказову базу, яка стане запорукою чіткого та обґрунтованого висновку, що є самостійним процесуальним документом у конкретному провадженні. Досліджуючи питання формування методичного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи, визначено необхідність подальших наукових розробок, спрямованих на вдосконалення нормативно-правової бази, що регламентує порядок проведення судово-бухгалтерської експертизи, а також розроблення конкретних методик експертних досліджень за відповідними об'єктами бухгалтерського обліку (оборотні та необоротні активи, власний капітал тощо). Дослідження в цьому напрямі дадуть можливість сформувати методичне підґрунтя для судово-бухгалтерської експертизи, що сприятиме вирішенню або принаймні зведенню до мінімуму проблем, із якими стикаються експерти-бухгалтери в процесі проведення дослідження.

Література

1. Судово-бухгалтерська експертиза / [Л.В. Гуцаленко, Л.Г. Михальчишина, В.М. Сидорчук, І.К. Пентюк]. – К. : Центр навчальної літератури, 2011. – 352 с.
2. Камлик М.І. Судова бухгалтерія : [підручник] / М.І. Камлик. – К. : Атіка, 2001. – 376 с.
3. Мумінова-Савіна Г.Г. Судово-бухгалтерська експертиза : [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни] / Г.Г. Мумінова-Савіна. – К. : КНЕУ, 2004. – 268 с.
4. Остап'юк Н.А. Методика бухгалтерської експертизи / Н.А. Остап'юк. – Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2003. – № 4 (26). – С. 179-185.
5. Судебно-бухгалтерская экспертиза / Е.Р. Россинская и др. ; [под ред. Е.Р. Россинской, Н.Д. Эриашвили]. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 351 с.
6. Рудницький В.С. Судово-бухгалтерська експертиза економічних правопорушень (опорний конспект) / В.С. Рудницький, Р.Ф. Бруханський, П.Я. Хомин ; навчальний посібник. – К. : Професіонал, 2004. – 304 с.

7. Судова бухгалтерська експертиза : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / [за ред. М.Д. Корінька]. – К. : ТОВ «Типографія «Клякса», 2012 р. – 432 с.
8. Шарманська В.М. Судова бухгалтерія / В.М. Шарманська, С.О. Шарманська, І.В. Головко. – К. : Центр навчальної літератури, 2008. – 454 с.
9. Закон України «Про судову експертизу» від 25 лютого 1994 р. № 4038-ХІІ (зі змінами і доповненнями).
10. Наказ Міністерства юстиції України «Про затвердження Порядку ведення Реєстру методик проведення судових експертиз» від 2 жовтня 2008 р. № 1666/5.
11. Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок атестації та державної реєстрації методик проведення судових експертиз» від 2 липня 2008 р. № 595.

І.І. Павлова

*асистент кафедри менеджменту та маркетингу,
ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК»*

Теоретичні аспекти управління персоналом на підприємстві

Статтю присвячено дослідженню проблеми управління персоналом на підприємстві. Розглянуто значення ефективного управління персоналом в економічному розвитку організації. Розкрито сутність використання системи управління трудовими ресурсами.

Статья посвящена исследованию проблемы управления персоналом на предприятии. Рассмотрено значение эффективного управления персоналом в экономическом развитии организации. Раскрыта сущность использования системы управления трудовыми ресурсами.

The article is devoted to research of human resource management issues at the enterprise. The impact of efficient human resource management on economic development of organization is considered. The subject matter of application of HRM system is revealed.

Ключові слова: персонал, управління персоналом, система управління персоналом, управління трудовими ресурсами, управління кадрами.

Постановка проблеми

У ринкових умовах господарювання суттєво змінюється роль працівника, який із пасивного виконавця перетворюється на активного учасника виробництва, може та бажає брати участь в управлінні, ухваленні рішень не лише тактичного, а й перспективного значення.

Здійснення зовнішньоекономічної діяльності підприємством, випуск продукції, що була б конкурентоспроможною на зарубіжних ринках, залежить не тільки від технічного оснащення підприємства, наявності сучасних технологій, чіткої системи контролю якості продукції, маркетингових досліджень ринкового середовища та послідовного впровадження концепцій просування товарів на зарубіжні ринки, а й від кваліфікації співробітників підприємства, ефективного управління персоналом. Управління персоналом набуває дедалі більшого значення як чинник підвищення конкурентоспроможності підприємства, досягнення успіху в реалізації його стратегії розвитку.

Безперечно, люди є найбільшою цінністю організації, регіону, країни. Поступовий розвиток суспільства, об'єктивні зміни в розвитку продуктивних сил в епоху ринкових трансформацій економіки, де найголовнішим чинни-