

УДК 657.6.012.16

## ЗАСТОСУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ПРИ ВИРІШЕННІ ГОСПОДАРСЬКИХ СПОРІВ

Перезовова І.В.

*Дана стаття стосується питання застосування економічної експертизи при розв'язанні господарських спорів. Ситуація, що склалася в сучасній практиці господарювання відзначається законодавчою неврегульованістю, недосконалістю формулювань положень нормативно-правових актів, наявністю колізій у окремих сферах господарської діяльності, що призводить до неоднозначного тлумачення та застосування норм законодавчо-нормативних актів і, як наслідок, є причиною спорів. Доведено, що саме використання бухгалтерської експертизи (як окремої складової економічної експертизи) дозволить при вирішенні господарських спорів досягти задоволення сторін спору на позиціях встановлення істинності щодо фактичного стану операцій чи процесів, які призвели до виникнення спору.*

**Ключові слова:** бухгалтерська експертиза, висновок експерта, господарський спір, експерт-економіст, судово-економічна експертиза.

### ВСТУП

Невід'ємними супутниками фінансово-господарських відносин (як і будь-яких інших відносин) є спори. Із зміною форм та векторів формування зв'язків у фінансово-економічній сфері видозмінюються і проблемні питання, які потребують вирішення. Окрім того спори виникають не тільки в процесі здійснення діяльності підприємствами, алей пов'язані з їх створенням, управлінням ними та припиненням діяльності.

Актуальність проведення цього дослідження визначається ситуацією, що склалася в сучасній практиці господарювання: законодавча неврегульованість, недосконалість формулювань положень нормативно-правових актів, наявність колізій у окремих сферах господарської діяльності призводять до неоднозначного тлумачення та застосування норм законодавчо-нормативних актів. Названі фактори призводять до численних помилок в практиці господарської діяльності і є причиною спорів. Врегулювання господарських спорів може здійснюватись в досудовому і судовому порядку. Отже, основна мета цієї статті полягає у акцентуванні

застосування бухгалтерської (судово-бухгалтерської) експертизи в процесі такого врегулювання.

Реформування системи судово-експертної діяльності здійснюється на основі принципів об'єктивності, повноти та незалежності з метою організації діяльності в такому аспекті, що відповідав би сучасним вимогам.

Аналіз слідчої та судової практики свідчить про недостатнє використання досягнень економіко-експертної діяльності при вирішенні господарських спорів. Причиною цього невідповідність усталеного понятійно-категорійного апарату в плані однозначного визначення окремих понять (система, судово-експертна діяльність, вид діяльності, класифікація, технологія, висновок експерта тощо), недостатнє правове регулювання економічного виду експертної діяльності, а також правовий статус експертиз, виконаних експертами, які не працюють у державних спеціалізованих установах, або іноземними експертами (установами), питання підготовки кадрів експертів – суб'єктів експертної діяльності.

Практичне застосування виконаного дослідження полягає у розширенні методологічної бази господарсько-правових галузевих досліджень, зокрема, у застосуванні міждисциплінарних підходів до пізнання сутності судово-економічної експертизи як самостійної форми економічного контролю. Одержані результати можуть бути використані в

---

Перезовова Ірина Володимирівна, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту Івано-Франківського національного технічного університету нафти і газу, м. Івано-Франківськ, тел. +380342732123, e-mail: Perevozova@ukr.net

подальших теоретичних дослідженнях при визначенні основних напрямів подальшого розвитку теорії судово-економічної експертизи в цілому та формуванні її окремого напрямку – судово-бухгалтерської експертизи, у доопрацюванні та удосконаленні чинного законодавства як в частині загальних положень про застосування економічної експертизи в процесі досудового врегулювання господарських спорів, так і в частині правового регулювання здійснення бухгалтерської експертизи; у практиці правозастосування з метою подолання існуючих проблем та методичних рекомендацій.

Мета даного дослідження полягає у науково-теоретичному аналізі передумов та можливостей застосування економічної експертизи в цілому та конкретного її напрямку – бухгалтерської експертизи при вирішенні спорів, пов'язаних з господарським процесом, глибокому аналізі сутності бухгалтерської експертизи, осмисленні основних інститутів її проведення.

Об'єктом дослідження в статті є природа економіко-експертної діяльності, а також передумови її здійснення при вирішенні спорів щодо господарського процесу в досудовому та судовому порядку.

Предметом дослідження є аналіз суті та правових основ здійснення економічної експертизи, характеристика її форм на різних стадіях вирішення господарських спорів.

## **1 СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКА ЕКСПЕРТИЗА: СУТЬ ТА СПЕЦИФІКА ПРОВЕДЕННЯ**

Спори, які виникають між суб'єктами господарювання, між суб'єктами господарювання та контролюючими органами потребують вирішення висококваліфікованими спеціалістами, зокрема судовими експертами - економістами.

Перефразую класичне висловлення Р. Адамса «Без аудиту немає надійності рахунків. Без надійності рахунків немає контролю. А без контролю що вартує влада?» [1, с.18] стосовно експертизи: «Без аудиту немає надійності рахунків. Без надійності рахунків немає контролю. І саме експертиза може встановити що саме вартує влада!»

Слід зазначити, що в число найбільш розповсюджених судових економічних експертиз входить судово-бухгалтерська експертиза.

Специфіка проведення судово-бухгалтерської експертизи проявляється у тому, що для її здійснення необхідні спеціальні знання в галузі бухгалтерського обліку та суміжних дисциплін (економіки підприємства, економічного аналізу, оподаткування, фінансового менеджменту тощо), а об'єктом експертного дослідження є господарські операції, які знаходять відображення в первинних документах, облікових регістрах, бухгалтерській і податковій звітності.

Законодавче забезпечення судово-бухгалтерської експертизи визначає її як складову судово-економічної експертизи. Згідно п.127

Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень [2], економічна експертиза включає:

- дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності;
- дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій;
- дослідження документів фінансово-кредитних операцій.

А отже, судово-бухгалтерська експертиза виступає однією з дієвих форм встановлення істини при розв'язку спорів, пов'язаних з фінансово-господарською діяльністю підприємств.

Наголошу, що актуальності питанню застосування спеціальних знань у галузі економіки додають і положення, зафіксовані в Податковому кодексі України, що визначають експертизу як одну з підстав для висновків під час проведення перевірок. Так, в статті 83 Податкового кодексу [3] зазначено, «для посадових осіб органів державної податкової служби під час проведення перевірок підставами для висновків є:...

### **83.1.3. експертні висновки...»**

Статтею 84 вищезазначеного Податкового кодексу [3] визначається, що експертиза проводиться у разі, коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні залучення експерта здійснюється на договірних засадах та за рахунок коштів сторони, що є ініціатором залучення експерта. Експертиза призначається за заявою платника податків або за рішенням керівника (або його заступника) органу державної податкової служби. Орган державної податкової служби, керівник (або заступник) якого призначив проведення експертизи, зобов'язаний ознайомити платника податків (його представника) з рішенням про проведення експертизи, а після закінчення експертизи з висновком експерта.

Відзначу, що до прийняття та введення в дію Податкового кодексу України, економічна експертиза у податкових спорах використовувалась, як правило, лише на стадії судового розгляду. Тепер її використання прямо передбачено Податковим кодексом ще на стадії проведення податкової перевірки.

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. Водночас, не будь-яке дослідження, засноване на використанні спеціальних знань, може називатися «судова експертиза».

Статтею 1 Закону України «Про судову експертизу» [4] визначено, «судова експертиза - це дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що знаходиться у провадженні органів дізнання, досудового і судового слідства». Отже, такі експертизи здійснюються у ході судового дослідження з цивільних, господарських або

кримінальних справ, справ про адміністративні правопорушення.

Судова експертиза завжди проводиться особливим суб'єктом - судовим експертом, який набуває процесуального статусу у відповідності до юридичного факту винесенням ухвали суду або постанови слідчого.

## **2 СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКА ЕКСПЕРТИЗА ЯК ДІЄВА ФОРМА ВСТАНОВЛЕННЯ ІСТИНИ ПРИ РОЗВ'ЯЗКУ СПОРІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ**

Отже, судово-бухгалтерська експертиза — це відповідна процесуальна дія. Але, з точки зору науки про економічний контроль, судово-бухгалтерська експертиза виступає однією з форм реалізації функції контролю державою. І хоча судово-бухгалтерська експертиза виступає процесуальною дією формального судочинства, її використання як форми економічного контролю давно вийшло за межі лише судочинства. Безперечно, втративши в назві складову частку «судова».

З появою та розвитком в Україні інституту незалежних атестованих судових експертів ця форма встановлення істинності набирає дедалі більшого значення при вирішенні спорів як між самими суб'єктами господарювання, так і між суб'єктами господарювання та податковими органами, а тому, заслуговує на окреме місце та визнання поряд з такими формами економічного контролю як аудит, ревізія, перевірка та інспекція.

Окрім того, бухгалтерська експертиза може бути застосованою при розв'язанні господарських спорів, не звертаючись до формальної системи судочинства поряд з такими формами, як арбітраж та медіація.

Під арбітражем прийнято розуміти процес, в ході якого сторони спору зустрічаються за присутності третьої сторони, яка дотримується нейтралітету і яка є спеціально підготовленим арбітром у спорі. Ця сторона вислуховує обидві сторони і, як результат, виносить рішення, яке для сторін може носити обов'язковий або необов'язковий характер (попередньо сторони домовляються про це в укладеному контракті). Фактично, арбітраж - це видозмінена судова система, наслідком недотримання рішення якої є вимога через державний суд.

В процесі медіації сторони спору зустрічаються у присутності нейтральної третьої сторони - медіатора, завдання якого полягає у досягненні взаємної згоди по вирішенню спору.

Зауважу, що не зважаючи на сприятливість процесу залагодження спорів, у вищезазначених способах акценти виставлені на досягненні задоволення сторін, а не на позиціях встановлення істинності щодо господарських явищ, фактів, операцій, процесів, які призвели до виникнення спору. Застосування саме бухгалтерської експертизи при вирішенні господарських спорів виставить

пріоритет встановлення фактичного стану даних, що входять до предмету спору.

За результатами опитування українських підприємств про господарські спори [2] було встановлено, що підприємства в Україні мали в середньому по чотири спори протягом попереднього року. Значна частина спорів стосувались конфліктів з клієнтами та постачальниками стосовно дотримання умов виконання договорів поставки готової продукції, товарів, виконання робіт та послуг, а також стосувались врегулювання фінансово-кредитних відносин, а отже напряму стосувались кола компетенції судових експертів-економістів.

Аналіз практики господарської діяльності підприємств доводить, що в бажанні досягти високоєфективної діяльності, стабілізації фінансового положення керівники підприємств не завжди дотримуються коректних методів взаємодії з партнерами, що викликає виникнення конфліктів інтересів. Але саме швидкий розв'язок на основі законодавчо-нормативно обґрунтованої та документально доведеної відповіді на конкретне питання спору може стати запорукою збереження важливих ділових стосунків. Так, за результатами дослідження [5] 26% малих, 17% середніх та 7% великих підприємств припинили ділові стосунки в результаті спору.

## **ВИСНОВКИ**

Суб'єкти господарювання в процесі своєї діяльності регулярно стикаються зі спорами. Їх вирішення можливе як в досудовому, так і в судовому порядку. Незадоволення судовою системою і її неспроможність забезпечити ефективне примусове виконання судових рішень, пов'язаних з господарськими спорами, означає, що наразі для розв'язання спорів багато підприємств вдаються до переговорів, при проведенні яких акценти частіше всього виставлені на досягненні задоволення сторін, а не на позиціях встановлення істинності щодо господарських явищ, фактів, операцій, процесів, які призвели до виникнення спору. Дослідження показало, що підприємства в Україні мали б користь і зацікавлені у отриманні доступу до ефективної форми визначення достовірності здійснення господарських фактів, явищ чи операцій для врегулювання спорів.

За останні роки в Україні відбулося значне реформування законодавства і в сторону забезпечення чітких врегульованих правових відносин між суб'єктами господарювання. Водночас, в процесі досудового вирішення спорів суб'єкти господарської діяльності повинні мати можливість застосувати ефективний спосіб доведення істини в конкретному питанні – економічну (бухгалтерську) експертизу, що окрім встановлення фактичного стану речей стосовно суті спору, дасть можливість суттєво скоротити фінансові витрати на юридичний супровід.

Окрім того, якщо господарський спір не буде залагоджений в процесі переговорів і буде розглядатись судом, висновок економічної (бухгалтерської) експертизи буде взятий до уваги у якості одного з доказів.

Наведений підхід потребує:

- розширення методологічної бази проведення економічної експертизи (експертних досліджень),
- доопрацювання та удосконалення чинного законодавства як в частині загальних положень про застосування економічної експертизи в процесі досудового врегулювання господарських спорів, так і

в частині правового регулювання здійснення бухгалтерської експертизи;

- розробки конкретних нормативно-інструктивних матеріалів та методичних рекомендацій з метою подолання проблем призначення, проведення та оформлення результатів економічних експертиз.

#### ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамс Р. Основы аудита: Пер. с англ. / Р.Адамс. - Под. ред. Я.В. Соколова. - М.: Аудит: ЮНИТИ, 1995. - 398 с.
2. Науково-методичні рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень. - [Чинні від 08-10-98] - Затверджено наказом Міністерства юстиції України від 8 жовтня 1998 р. N 53/5 (у редакції наказу Міністерства юстиції України від 30 грудня 2004 р. N 144/5) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://komuna.lviv.ua/content/view/616/>
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. N 2755-VI (із змінами і доповненнями) - [Чинний від 02-12-10] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
4. Закон України “Про судову експертизу” від 25 лютого 1994 року N 4038а-XII (із змінами і доповненнями) - [Чинний від 25-02-94] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=4038-12>.
5. Дослідження питань розв’язання господарських спорів в Україні. Опитування українських підприємств про господарські спори [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrmediation.org/ua/our\\_services/research/](http://www.ukrmediation.org/ua/our_services/research/)