

*К.е.н., доцент Скорба О.А.*

*ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»*

## **СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКА ЕКСПЕРТИЗА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ**

*Статтю присвячено порядку розгляду експертом-бухгалтером операцій з формування фінансових результатів та використання прибутку суб'єктом підприємницької діяльності.*

**Ключові слова:** *експерт, експертиза, судово-бухгалтерська експертиза.*

**Вступ.** Судово-бухгалтерська експертиза – це є дослідницький процес в пошуках істини в господарських правовідносинах з метою правильного прийняття рішення правоохоронними органами. Проводиться експертиза з використанням організаційних методичних і технічних прийомів, що об'єднуються в єдиному процесі експертного дослідження. Кожен динамічний процес відбувається за участю знарядь праці, предметів праці і самої праці, які використовуються на організаційній, технологічній та заключній стадіях цього процесу. Процес експертного дослідження охоплює стадії: організаційну, дослідну, узагальнення і реалізації результатів експертизи.

Експертне дослідження відповідно до завдання експертної установи та постановою слідчого чи рішенням суду може бути успішно виконано, якщо на організаційній стадії буде ретельно розроблена методика проведення експертизи.

Методика експертного дослідження – це конкретизація прийомів і способів виконання робіт у відповідності з метою та планом експертизи, яка

представляється у вигляді стандарту проведення судово-бухгалтерської експертизи. У його структуру входять: об'єкти дослідження; джерела інформації, що використовується для дослідження; методичні прийоми дослідження, узагальнення і реалізації результатів експертизи.

**Постановка задачі.** Мета статті – висвітлення методики проведенням експертної оцінки бухгалтером-експертом операцій з формування фінансових результатів та використання прибутку суб'єктом підприємницької діяльності.

**Результати.** Перевірка правильності визначення фінансових результатів господарської діяльності економічного суб'єкта значно відрізняється від перевірки інших статей активів і зобов'язань підприємства. Фінансовий результат включає результат всіх операцій, згрупованих за відповідними категоріями доходів і витрат за звітний період .

Експертиза фінансових результатів може здійснюватися з різних питань, які ставляться правоохоронними органами, зокрема питань, пов'язаних з перевіркою законності фінансово-господарської діяльності підприємства, формування витрат і доходів за видами, чистого прибутку організації, прийняття рішень і виплати дивідендів , доходів засновникам, учасникам .

Мета експертизи – сформулювати думку про достовірність кінцевого фінансового результату, законності формування фінансового результату та його основних елементів (доходів і витрат від звичайних видів діяльності, а також інших доходів і витрат). Доходи і витрати за видами можуть розглядатися як окремий об'єкт експертного дослідження (наприклад, виручка від продажу продукції (виконаних робіт, наданих послуг), собівартість продукції, витрати з реалізації продукції).

Для досягнення мети перевірки фінансових результатів та їх використання необхідно проконтролювати :

- правильність формування фінансового результату від реалізації продукції (робіт , послуг); продажу товарів , основних засобів та інших

активів; операційні витрати і доходи; відповідність звітності даним синтетичного та аналітичного обліку;

- облік позареалізаційних доходів і витрат (позареалізаційні доходи, позареалізаційні витрати) ;
- облік використання прибутку (витрати за рахунок власних коштів, фонди та резерви, дивіденди).

Об'єктами експертизи фінансових результатів як правило є:

- виконання показників виробництва, продажу і собівартості реалізації продукції, продажу товарів, витрат і доходів суб'єкта підприємницької діяльності;
- дисципліна поставок за обсягами, термінами, асортименту і якості продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг;
- калькулювання собівартості продукції або ціноутворення, дотримання норм, нормативів, кошторисів витрат;
- незавершене виробництво, його залишки і комплектність ;
- витрати на будівельно-монтажні роботи , в тому числі для будівельних організацій ;
- збереження продукції або товарів при транспортуванні, виробництві і продажі ;
- фінансовий прибуток (збиток), що представляє собою кінцевий фінансовий результат, виявлений за звітний період на підставі бухгалтерського обліку всіх господарських операцій суб'єкта підприємницької діяльності;
- інші витрати і доходи суб'єкта підприємницької діяльності ;
- облік операцій з формування доходів і витрат, фінансового результату та його використання;
- недостача продукції, брак, приписки і розмір заподіяної шкоди, їх обґрунтованість , відповідальні особи;
- чистий прибуток і дивідендна політика, тощо.

Джерела інформації, яка використовується судово-бухгалтерської експертизою при дослідженні операцій з виробництва, продажу, собівартості продукції (виконанні робіт, наданих послуг), формуванню фінансових результатів та їх використання, включають в себе нормативну і фактографічну інформацію.

До нормативної інформації відносяться положення з бухгалтерського обліку, методичні вказівки та галузеві інструкції з питань планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (виконаних робіт, наданих послуг), застосування та оформлення первинної документації, наприклад Наказу Про облікову політику тощо. До нормативної інформації, що застосовується в суб'єкта підприємницької діяльності, відносяться статут, облікова політика, бізнес-план, по якій судово-бухгалтерська експертиза дає оцінку правомочності досліджуваних господарських операцій, відображених у фактографічній інформації. До якої належать:

- первинні документи з обліку витрат і доходів – рахунки-фактури, накладні, авансові звіти, виписки банку з розрахункового та інших рахунків, звіти касира, розрахунково-платіжні відомості, тощо.
- реєстри синтетичного та аналітичного обліку за рахунками 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 23 «Виробництво» за видами виробництв, 24 «Брак у виробництві», 26 «Готова продукція», 28 «Товари», 70 «Доходи від реалізації», 73 «Інші фінансові доходи», 79 «Фінансові результати», 80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці», 83 «Амортизація», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», тощо; бухгалтерська звітність – Форма № 1 «Баланс», Форма № 2 «Звіт про фінансові результати», Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів», Форма № 4 «Звіт про власний капітал», Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», Форма № 6 «Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»;

- інформація відділу кадрів: накази, розпорядження, заяви, договори, а також акти перевірок податкових органів та позабюджетних фондів, тощо.

При проведенні експертного дослідження застосовуються такі методи і процедури:

- інспектування;
- перерахунок – метод арифметичної перевірки, що дозволяє встановити кількісну величину вчиненого правопорушення;
- запит, підтвердження;
- перевірку оподаткування;
- аналітичні процедури.

Інспектування передбачає перевірку формування собівартості продукції (виконаних робіт, наданих послуг), витрат з продажу та інших витрат за елементами відповідно до законодавства .

Експерт встановлює основні джерела надходження виручки і інших доходів, аналізує показники рівномірності і ритмічності надходження коштів.

Експертизі також піддаються первинні документи на їх доброякісність. Досліджується організація бухгалтерського обліку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку та робочим планом рахунків суб'єкта підприємницької діяльності, а також відповідність наказу Про облікову політику. Виявляються нетипові кореспонденції, факти фальсифікації, шахрайства, нецільового витрачання грошових коштів, здійснення невиробничого витрачання грошових коштів, прямого списання витрат на рахунки витрат. Оцінюються дохідні операції з точки зору формування виручки, навмисного заниження продажної ціни, неповної оплати вартості відвантаженої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), наявності простроченої дебіторської заборгованості. Перевіряються також обороти по кореспондуючих рахунках з метою встановлення нетипових кореспонденції рахунків, списання сум на інші рахунки бухгалтерського обліку для їх

приховування та умисного завищення витрат або заниження доходів з метою ухилення від сплати податків.

Арифметичній перевірці піддаються суми в первинних бухгалтерських документах, що відображають доходи і витрати, в регістрах синтетичного та аналітичного обліку з використанням процедур горизонтальної та вертикальної перевірки сум і підсумків по кожній господарській операції і кореспондуючому рахунку.

Контрольним розрахункам піддаються суми відрахувань до фондів та резервів, нарахованих та виплачених дивідендів працівникам та іншим засновникам (учасникам).

Запити, підтвердження передбачають отримання необхідної підтверджуючої інформації від третіх осіб. Так, експерт може запросити інформацію про підтвердження ринкової вартості майна в оцінювача, заборгованості з податків і зборів, ринкових цін на надання послуг з оренди.

При перевірці оподаткування експерт звертає увагу на правильність і законність формування бази оподаткування з ПДВ, податку на прибуток суб'єкта підприємницької діяльності на предмет можливого навмисного заниження виручки, оподаткованого прибутку, приховування бази оподаткування. При перевірці податкових операцій застосовуються арифметичні процедури.

**Висновки.** Аналітичні процедури широко застосовуються при експертизі видаткових та дохідних операцій, тому що данні показники є саме основними аналітичними показниками для оцінки фінансового стану, рентабельності діяльності суб'єкта підприємницької діяльності. При експертизі використовуються всі прийоми і процедури фінансового аналізу: порівняння, зіставлення, аналіз структури, факторний аналіз, коефіцієнтний аналіз.

Основним джерелом інформації при проведенні судово-бухгалтерської експертизи є первинна бухгалтерська документація, регістри синтетичного

обліку, бухгалтерська звітність та дані головної книги суб'єкта підприємницької діяльності.

#### **Список використаних джерел**

1. Глібко В.М., Бущан О.П. Судова бухгалтерія: підручник; Мін-во освіти і науки України. - 2-е вид. переробл. і допов.. - Х.: Право, 2011. - 192 с. - ISBN 978-966-458-192-6.
2. Глібко В.М., Бущан О.П. Судова бухгалтерія: підручник; Мін-во освіти і науки України. - К.: Юрінком Інтер, 2007. - 224 с. - ISBN 966-667-142-5.
3. Камлик М.І. Судова бухгалтерія: підручник; Нац. академія внутрішніх справ України. - К.: Атіка, 2000. - 336 с. - ISBN 966-7714-14-4.
4. Судова бухгалтерія: навчальний посібник/ В. М. Шарманська В.М., Шарманська С.О., Головка І.В.; Мін-во освіти і науки України, КНУ ім. Тараса Шевченка. - К.: ЦУЛ, 2008. - 454 с. - ISBN 978-966-364-594-0.

Скорба О. А. Судово-бухгалтерська експертиза фінансових результатів [Текст] / О. А. Скорба // Судово-бухгалтерська експертиза фінансових результатів : матеріали ІХ Міжнародна научна практична конференція "Бъдещето въпроси от света на науката - 2013" (17-25 декември, 2013). - София "Бял ГРАД-БГ" ООД. - С. 26-30.