

Кожжакарь Ніна Миколаївна,
головний судовий експерт сектору економічних досліджень, відділу товарознавчих, гемологічних, економічних, будівельних, земельних досліджень та оціночної діяльності Чернівецького науково-дослідного експертно-криміналістичного центру МВС України, м. Чернівці, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ СУДОВОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ПРИ ВСТАНОВЛЕННІ НЕСТАЧІ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ

Господарська діяльність різних сфер підприємства є доволі різноманітна і багатогранна. Але незалежно від сфери діяльності і принципу роботи, їх функціонування потребує наявності товарно-матеріальних цінностей. Основною регулюючою ланкою за контролем наявності чи відсутності товарно-матеріальних цінностей є своєчасне проведення інвентаризація. Тому доволі часто виникає необхідність у документальному підтвердженні нестач товарно-матеріальних цінностей у різних галузях діяльності підприємств, що є одним із завдань судової економічної експертизи.

Різними аспектами даного питання, щодо особливості проведення судової економічної експертизи при встановленні нестачі в процесі проведення інвентаризації досліджувалися такими вченими, як Т. М. Гузенко, О. Мушко, В. Д. Андреев, М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, М. І. Камлик, В. М. Мурашко, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, О. А. Шпіг та ін.

З практики проведення економічних експертиз щодо документального підтвердження нестач товарно-матеріальних цінностей виявлених в процесі проведення інвентаризації, часто виникає ситуація, коли документи, які досліджує експерт оформленні із порушеннями вимог Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88, а саме:

- відсутні обов'язкові реквізити;
- відсутні підписи учасників інвентаризації;
- значні забруднення;
- різноманітні виправлення;
- та інше.

Основною метою проведення інвентаризації на підприємствах з різною господарською діяльністю є перевірка збереження товарно-матеріальних цінностей в їхньому якісному та фактичному еквіваленті, вчасному

встановлені нестач, лишків та пересортування, контролем за належним виконанням обов'язків матеріально відповідальних осіб [2].

В процесі інвентаризаційної перевірки встановлюється відповідності фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей з аналітичними даними бухгалтерського обліку. Інвентаризація встановлює розбіжності, що виокремлюються в нестачу або надлишки. Проведення інвентаризації та порядок її оформлення проводять відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999, №996-XIV та Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 02.09.2014, №879.

Для правдивості отриманих результатів, інвентаризація проводиться на основі таких принципів, як: раптовість проведення, об'єктивність, неприривність процесу, точність, повнота охоплення об'єктів, точність, своєчасність, об'єктивність та інше. Перед початком проведенням інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, в незалежності від її цілей та причин, що спонукало до її проведення, керівник підприємства видає наказ про проведення інвентаризації, у якому повинно зазначатися: строк проведення інвентаризації, товарно-матеріальних цінностей, які необхідно перевірити, склад учасників комісії інвентаризації та іншу важливу інформацію. Перед початком самої інвентаризації матеріально-відповідальні особи зобов'язані надати в бухгалтерію всі первинні документи про переміщення товарно-матеріальних цінностей, а саме їх прихід і видачу, що в подальшому надасть змогу провести звірку даних з більшою точністю.

Також, матеріально відповідальні особи дають розписку в інвентаризаційному описі про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові й видаткові документи здано до бухгалтерії. Інвентаризація проводиться за місцем зберігання товарно-матеріальних цінностей. На товарно-матеріальні цінності, що перебувають в дорозі та ще не оплачені покупцями, що перебувають на відповідальному зберіганні на складах інших підприємств, на комісії або на переробці складається окремий інвентаризаційний опис. Інвентаризаційна комісія повинна тільки у присутності матеріально відповідальних осіб перевіряти фактичну наявність товарно-матеріальних цінностей і фіксувати дані перевірки в інвентаризаційному описі. Всі записи в інвентаризаційному описі записуються за найменуванням, із зазначенням номенклатурного номера, виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми та кількості.[1].

Всі результати проведеної роботи під час інвентаризації, записуються та оформлюються в інвентаризаційних описах, актах інвентаризації, звіряльних відомостях, пояснювальних та інші документи, які повинні бути оформлені відповідно до вимог установлених Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88. Матеріали інвентаризації можуть бути заповнені рукописним способом або за допомогою електронних засобів. В процесі заповнення даної

документації не допускаються взагалі ніяких поправок і неточностей, незрозумілостей в написаному, що піддає сумніву написаному, пропущених пустих рядків, граф та інше, а якщо вищесказане допустиме, то всі правки та уточнення повинні бути виконанні згідно Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [1].

Під час проведення судової економічної експертизи дослідження документів щодо нестач або надлишків, виявлених під час проведення інвентаризацій, відбувається методами документальної перевірки та зіставлення, а також перевіркою первинної документації щодо надходжень на відпуску товарно-матеріальних цінностей в між інвентаризаційний період. Судовий експерт при дослідженні документів, які є об'єктом дослідження, має перевіряти правильність заповнення документа за формою та відображення в ньому господарських операцій, звертати увагу на заповнення всіх необхідних реквізитів, наявність всіх відповідних підписів та зіставляє дані первинної документації з даними реєстрів бухгалтерського обліку.

Експертна практика показує, що при розслідуванні справ щодо документального підтвердження нестач товарно-матеріальних цінностей виявлених в процесі проведення інвентаризації, кількість документів, які необхідні для дослідження та висновків експерта напряму залежить від особливості справи та поставлених перед експертом запитань.

В процесі дослідження документів, експерт робить висновки щодо правильності проведення й відповідного оформлення інвентаризації, правильності оформлення первинних документів за між інвентаризаційний період та інших представлених на дослідження документів. Таким чином, документи які оформлені з порушеннями чинного законодавства, не враховуються під час проведення економічної експертизи, а тому виникає проблема щодо неповноти дослідження, не врахування всіх обставин справи кримінального провадження, яке може впливати на результати висновку експерта.

Отже, при проведенні економічних експертиз щодо документального підтвердження нестачі товарно-матеріальних цінностей, судовому експерту необхідно ретельно відстежувати зміни чинного законодавства для набуття нових знань, умінь і навичок, а також враховувати всі аспекти особливостей ведення бухгалтерського обліку на підприємствах.

Список використаних джерел

1. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 02.09.2014, №879 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення 30.10.2019).
2. Чебанова Н. В. Василенко Ю. А. Бухгалтерський фінансовий облік. Київ «Академія», 2002. С. 393-395.
3. Хом'як Р. Л. Лемішовський В. І. Бухгалтерський облік в Україні. Львів «Інтелект-Захід», 2007. С. 590-591.