

Тема 6. Поняття судової бухгалтерії, її завдання, предмет та методи пізнання. Використання положень бухгалтерського обліку в судовій бухгалтерії.

Виходячи з об'єктивних умов функціонування підприємства в умовах ринкової економіки, неможливості його існування без забезпечення беззбитковості, стійкого економіко-фінансового стану, створення умов подальшого розширення або ж підтримки існуючого положення – менеджмент підприємства повинен постійно дбати про забезпечення належного контролю за усіма напрямками діяльності підприємства: рівнем прибутковості, величиною витрат, виконанням вимог технології, використанням сировини, підготовкою та освоєнням виробництва, виробництвом новим моделей та зразків товарів, підготовкою кадрів, розрахунками з кредиторами та постачальниками, вибір партнерів по бізнесу тощо. Будь-яке направлення діяльності підприємства може містити загрозу його фінансовому стану.

Крім того діяльність підприємств в цілому є джерелом поповнення доходної частини бюджету, що робить підприємство об'єктом уваги зі сторони держави. Адже, приховування розміру доходу, завищення витрат, незаконна діяльність підприємств підриває основи ефективного функціонування фінансової системи країни в цілому і розцінюється як злочин проти держави. Таким чином, ведення підприємствами належного бухгалтерського обліку є запорукою виявлення фактів протиправної умисної чи неумисної діяльності верхнього, середнього чи нижнього ешелону менеджменту, виступає інформаційною ланкою, що пов'язує підприємство з суспільством та його партнерами.

Розширення кола користувачів бухгалтерської інформації тільки загострює питання достовірності отриманої інформації. Метою вивчення документації є бажання якомога глибше та професійніше з'ясувати фінансове положення підприємства, його платоспроможність, прибутковість, майбутні перспективи. Практика свідчить, що навіть найретельніше підготовлені і продумані протизаконні економічні оборудки та зловживання на підприємстві при налагодженій системі бухгалтерського обліку залишають матеріальний слід в документах бухгалтерського обліку, економічній та технічній документації. Головне в цьому процесі – набуття високого рівня економічних знань з бухгалтерського обліку, фінансового аналізу, товарознавства, технології виробництва працівниками правоохоронних органів (слідчими, суддями, ревізорами, аудиторамі, судовими експертами, прокурорами тощо). Фаховий професіоналізм юристів різних напрямків дозволить забезпечити ефективність боротьби з економічною злочинністю та корупцією як на рівні окремого підприємства, так і на рівні економіки країни в цілому.

Дієвим інструментом в оволодінні цими знаннями з метою використання їх в юридичній практиці, є комплексна економіко-правова дисципліна – **Судова бухгалтерія**. Судова бухгалтерія тісно пов'язана з такими економічними та юридичними дисциплінами як бухгалтерський облік, економіка галузей народного господарства, аналіз господарської

діяльності, фінансове право, ревізія і контроль господарської діяльності, кримінальний процес, кримінальне і цивільне право, криміналістика, оперативно-розшукова діяльність. Таким чином, судова бухгалтерія є спеціальною комплексною дисципліною, що досліджує теоретичні та практичні питання використання спеціальних економічних і бухгалтерських знань в окремих галузях юридичної практики.

Серед завдань судової бухгалтерії як теоретико-практичної дисципліни слід визначити:

- усунення деструктивних відхилень у господарській діяльності економічних суб'єктів, пов'язаних із зловживаннями та господарськими правопорушеннями;

- вивчення закономірностей відображення в системі економічної інформації негативних змін у господарській діяльності економічних суб'єктів, зумовлених економічними злочинами, адміністративними правопорушеннями тощо;

- вироблення прийомів, методів, заходів з виявлення, усунення, запобігання економічних злочинів та правопорушень;

- розробка наукових основ організації та проведення бухгалтерських, планово-економічних експертиз, ревізій, інвентаризації;

- вироблення критеріїв оцінки висновків експертів, актів ревізій, методики роботи з бухгалтерськими документами, що є доказовою базою у судових справах.

Узагальнюючи завдання судової бухгалтерії визначимо предмет її дослідження.

Предметом судової бухгалтерії як комплексної прикладної дисципліни, що містить елементи економічних і правових галузей знань є негативні зміни в господарській діяльності підприємств і організацій, викликані будь-якими деструктивними чинниками (злочинами, адміністративними правопорушеннями, економічними зловживаннями, складною організаційною структурою підприємства, непродуманою кадровою політикою фірми тощо).

Об'єктами дослідження у судовій бухгалтерії є перш за все бухгалтерські відомості, що містяться у планових та аналітичних бухгалтерських документах (формах фінансової звітності, первинних документах, квартальних, річних аналітичних звітах, бухгалтерських регістрах тощо).

Дисципліна розробляє *спеціальні прийоми* виявлення негативних явищ, методику використання економічних і бухгалтерських знань у слідчій та судовій практиці. Розвиток судової бухгалтерії як економіко-правової дисципліни безпосередньо пов'язаний із створенням її методології, що включає в себе систему загальнонаукових і часткових методів та прийомів дослідження процесу бухгалтерського обліку.

Загальнонаукові методи (аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація) в практиці діяльності правоохоронних органів найчастіше використовуються для розпізнавання та виявлення ознак вчинення корисливих правопорушень.

Часткові методи дослідження, розроблені на основі досягнень економічної та юридичної науки, поділяються на аналітично-розрахункові і документальні.

До *аналітично-розрахункових методів* належать: кількісні прийоми економічного аналізу, бухгалтерський аналіз, економіко-математичні методи, відновлення натурально-вартісного обліку товарно-матеріальних цінностей, метод зворотної калькуляції, метод контрольного порівняння залишків (інвентаризація).

Документальні методи включають у себе такі прийоми, як: дослідження окремого документа, зустрічна перевірка, взаємний контроль.

Кількісні прийоми економічного аналізу дають змогу отримати числовий вимір економічних процесів та явищ на підприємстві, в яких можливі зловживання та порушення. Це найбільш ефективні методи при виявленні корисливих правопорушень і зловживань в господарській діяльності підприємств. До найбільш вживаних можна віднести: групування даних, графічний метод, моделювання, елімінування, балансовий метод, статистичні методи, факторний метод та інші.

Групування являє собою розподіл досліджуваної сукупності об'єктів економічного аналізу на якісно однорідні групи за відповідними ознаками. В аналізі групування допомагає роз'яснити зміст середніх величин, показати роль окремих одиниць у цих середніх величинах, виявити взаємозв'язок між показниками, що досліджуються.

Залежно від поставлених завдань використовуються типологічні, структурні і аналітичні (причинно-наслідкові) групування. Прикладом *типологічних групувань* можуть бути групи підприємств за формами власності, групи підприємств за системою оподаткування, групування структурних підрозділів, в яких найгірші показники роботи тощо.

За допомогою *структурних групувань* вивчають внутрішню будову показників, співвідношення окремих частин (наприклад, склад працівників за кваліфікацією, стажем роботи, віком, виконанню норм виробітку і т.д.).

Аналітичні (причинно-наслідкові) групування використовуються для визначення наявності, напрямків і форм зв'язку між показниками, що досліджуються.

У свою чергу, аналітичні угруповання за характером групових ознак поділяються на *якісні* (коли ознака не має кількісного вираження) і *кількісні*, а також за складністю побудови – на *прості* і *комбіновані*.

За допомогою *простих групувань* вивчається взаємозв'язок між явищами, згрупованими за однією ознакою.

У *комбінованих групуваннях* такий розподіл сукупності робиться спочатку за однією ознакою, а потім всередині кожної групи за іншою ознакою і т.д. (наприклад, спочатку групуємо матеріали на складі за вартістю, а потім ці матеріали групуємо на ті, по яких є перевитрата і ті, по яких є економія в грошовому еквіваленті).

Таким чином, можуть бути побудовані двох-, трьох-рівневі групування. Вони дозволяють вивчати складні взаємозв'язки між економічними процесами

та явищами, в яких виникають зловживання та порушення, однак побудова таких групувань відрізняється високою трудомісткістю, а отримані результати важко сприймаються. Тому для вивчення складних взаємозв'язків в господарській діяльності підприємств краще таке групування замінити декількома простими.

Графічний спосіб широко використовується і при вирішенні методичних завдань економічного аналізу і, в першу чергу, при побудові різноманітних схем для наочного зображення внутрішньої будови підприємства, взаємозв'язків між результативними і факторними показниками і т.д. Графіки, які використовуються в економічному аналізі, можна розділити на дві групи: ілюстративні та розрахункові (аналітичні). Графіки – це масштабне зображення певних показників за допомогою геометричних знаків (ліній, прямокутників, кіл) або умовно-художніх фігур. Завдяки добре зробленим графікам досліджуваний матеріал стає більш доступним і зрозумілим.

Моделювання в економічному аналізі – це спосіб вивчення взаємозв'язку між результативним показником і факторами, за допомогою конкретного математичного рівняння. Процес моделювання можна умовно поділити на 3 етапи:

- 1) аналіз теоретичних закономірностей, що властиві явищу, яке вивчається, чи процесу. Тут визначається критерій по котрому будуть порівнюватись різні варіанти рішення. Наприклад, максимум прибутку при мінімумі витрат тощо;
- 2) визначення найраціональніших методів для рішення задачі;
- 3) аналіз одержаних результатів (відповідність отриманих результатів і висновків реальним умовам).

Елімінування – це логічний прийом, за допомогою котрого послідовно виділяється вплив одного фактора і виключається вплив інших. В економічному аналізі, найчастіше, застосовуються наступні прийоми елімінування: ланцюгових підстановок; абсолютних різниць; відносних різниць; індексний метод; інтегральний метод; метод перерахунку.

В основу *балансового методу* покладено складання базових і звітних балансів, що представляють собою аналітичну формулу – рівність підсумків її правої і лівої сторін. Як допоміжний засіб балансовий метод використовується в економічному аналізі для перевірки вихідних даних, на основі яких проводиться аналіз, а також для перевірки правильності аналітичних розрахунків. Зокрема, цей спосіб використовується при перевірці правильності визначення впливу різних факторів на приріст величини результативного показника. Якщо така тотожність відсутня, то це свідчить про неповне врахування факторів чи допущених помилок в розрахунках бухгалтерського та фінансового обліку.

Факторний аналіз – це встановлення окремих факторів, які позитивно або негативно впливають на зміни загальних економічних показників. Залежно від форми зв'язку між результативними і факторними (частковими) показниками розрізняють детермінований і стохастичний аналіз.

Детермінований факторний аналіз являє собою методику дослідження впливу чинників, зв'язок яких з результативним показником носить функціональний характер, тобто результативний показник може бути представлений у вигляді добутку окремого фактору або алгебраїчної суми факторів.

Стохастичний аналіз являє собою методику дослідження впливу факторів, зв'язок яких з результативним показником носить імовірнісний характер, тобто зміна аргументу може дати декілька значень приросту функції залежно від поєднання інших факторів, що визначають даний показник.

Серед *статистичних методів* в економічному аналізі найбільш широко використовуються: відносні величини – коефіцієнти, відсотки, індекси; середні величини – середнє арифметичне, середньозважене арифметичне, середнє хронологічне тощо; вибірковий метод – коли суцільне спостереження відсутнє і коли отримання постійної інформації обійшлося би дуже дорого, або для цього у підприємства немає необхідних технічних засобів; визначення варіації – застосовується для характеристики ступеню коливання порівнюваних показників (наприклад, ступеню коливання % виконання норм виробітку робітниками - відрядниками в сукупності, що аналізується); індексний метод – базується на застосуванні індексів – відносних величин, що характеризують зміну економічних показників у часі; ряди динаміки – це ряд розташованих у часі статистичних показників та інші.

Відповідно до наслідків деструктивних явищ у господарській діяльності, прийоми економічного аналізу можна поділити на ті, що застосовуються у звичайній практиці діяльності підприємств та ті, що застосовуються тільки для виявлення зловживань та правопорушень. Так, у звичайній практиці дуже часто застосовуються порівняння звітних показників діяльності підприємства із плановими (наприклад, із звітами за попередні періоди, з аналогічними показниками інших підприємств галузі); обчислення середніх і відносних величин для подальших порівнянь (наприклад, виробіток продукції, заробітна плата і кількість відпрацьованих одним робітником днів за один місяць, квартал, рік, витрата сировини, матеріалів, електроенергії в середньому на одиницю виробленої продукції тощо); попереднє групування підприємств чи їх структурних підрозділів за якісними однорідними ознаками із метою порівняння аналогічних показників для оцінки результатів, досягнутих у процесі господарської діяльності підприємства тощо.

Документальна перевірка господарських операцій і процесів є одним із головних методів документального контролю. Вона здійснюється на підставі аналізу первинних документів, облікових реєстрів та звітності з метою установлення законності, доцільності та достовірності господарських операцій у діяльності підприємства.

Документ (лат. documentum) – буквально означає свідоцтво, доказ. У широкому значенні під документом розуміють матеріальний носій, що використовують у процесі спілкування, на якому за допомогою різних

засобів і способів зафіксована в доцільній для сприйняття формі інформація. Документи складають у різних сферах людської діяльності (науці, освіті, медицині, техніці, економіці тощо).

Бухгалтерський документ – письмове свідоцтво певної форми і змісту, яке містить відомості про господарську операцію і є доказом її здійснення.

Спосіб оформлення господарських операцій документами називається документацією. *Документація* є важливим елементом методу бухгалтерського обліку, оскільки служить для первинного спостереження за господарськими операціями і є обов'язковою умовою для відображення їх в обліку. Первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій, є підставою для бухгалтерського обліку цих операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції.

До оформлення первинних бухгалтерських документів ставлять такі вимоги:

- первинні документи повинні бути складені в момент здійснення операції, а якщо це неможливо, безпосередньо після її закінчення;
- документи складають на бланках типових форм, затверджених Держкомстатом України, або на бланках спеціалізованих форм, затверджених відповідними Міністерствами і відомствами, а також виготовлених самостійно, які повинні мати обов'язкові реквізити типових або спеціалізованих форм;
- у разі складання та зберігання первинних документів на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами;
- записи в первинних документах роблять у темному кольорі чорнилом, кульковою ручкою, друкарськими засобами чи принтером, що забезпечують зберігання цих записів протягом встановленого терміну зберігання документа та запобігають несанкціонованому виправленню;
- вільні рядки у первинних документах прокреслюють;
- у грошових документах суми проставляють цифрами і прописом. Перше слово суми записують з краю і з великої літери;
- кожен первинний документ повинен містити дані про посаду, прізвище і підписи осіб, відповідальних за його оформлення;
- керівник підприємства наказом або розпорядженням затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарських операцій, пов'язаних з випуском товарно-матеріальних цінностей, майна, видачею грошових коштів і документів. Коло таких осіб, як правило, обмежене;
- забороняється приймати до виконання документи на господарські операції, які суперечать законодавчим і нормативним актам, встановленому порядку обліку коштів і матеріальних цінностей, завдають шкоди державі, власникам та іншим юридичним та фізичним особам;

- при складанні первинних документів за поточний період можуть бути допущені помилки, які виправляють коректурним способом, тобто неправильний текст або суму закреслюють тонкою рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильний текст або суму. Виправлення помилок повинно бути завірено написом «виправлено» і підтверджено підписом осіб, які підписали цей документ із зазначенням дати виправлення. У документах, якими оформлені касові, банківські операції та операції з цінними паперами, виправлення не допускаються. Помилки в документах за попередній звітний період виправляють методом «червоного сторно»;
- підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого терміну, який регулюється спеціальним переліком;
- у випадках, встановлених законодавством, а також міністерствами і відомствами України, бланки первинних документів можуть бути віднесені до бланків суворої звітності. Їх друкують за зразками типових або спеціалізованих форм з обов'язковим друкуванням номера;
- відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи;
- первинні документи можуть бути вилучені у підприємства тільки за постановою уповноважених державних органів відповідно до чинного законодавства України, а саме органів дізнання, органів досудового слідства, прокуратури, судів, податкової служби України та контрольно-ревізійної служби України. З дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, посадові особи підприємства можуть зняти копії та скласти реєстр документів, що вилучаються, із зазначенням підстав і дати вилучення.

Аналіз документів може проводитися суцільним і вибіркоким способом. При суцільному способі досліджуються дані про всі проведені за певний період господарські операції, які відображені в первинних документах, бухгалтерських регістрах та звітах. Цей спосіб перевірки господарських операцій використовується при викритті корисливих зловживань у разі необхідності встановити повну суму заподіяної шкоди.

При вибіркокому способі перевіряються та аналізуються дані про окремі господарські операції за місяць, квартал, рік. У разі встановлення корисливих правопорушень необхідно здійснювати суцільну перевірку.

Метод дослідження окремого документа застосовується для виявлення протиріч у змісті документа між окремими зафіксованими у ньому даними, а також з метою визначення дійсності документа (наявність усіх потрібних реквізитів). Дослідження окремого документу здійснюється за допомогою таких прийомів, як перевірка документів по формі, нормативна перевірка і арифметична перевірка.

При перевірці документів по формі визначається повнота і правильність заповнення реквізитів, які характеризують кількісну та якісну сторону господарської операції. Крім того, перевіряється наявність незастережних виправлень, підчисток та дописувань тексту, достовірність підписів відповідних посадових та матеріально відповідальних осіб.

Ознаками підчистки документів можуть бути порушення структури паперу, псування ліній захисної сітки або штрихів тексту, розходження чорнил у записах. Ознаки дописок тексту є відмінності шрифту, почерку, чорнил тощо. Про підробку підписів свідчать наявність штрихів, конфігурації підпису і таке інше.

Нормативна перевірка полягає в зіставленні фактичних даних з установленими нормативами, кошторисами, тарифами, розцінками, які містяться в даному документі.

При арифметичній перевірці даних документа встановлюється правильність підсумкових показників як по горизонталі (в наряді на оплату праці перевіряється правильність множення обсягу виконаної роботи на розцінку), так і по вертикалі (правильність підрахунку по рядках у платіжно-розрахунковій відомості). Арифметична перевірка дає можливість виявити зловживання, приховані неправильними арифметичними діями.

Застосування методу дослідження окремого документа дає можливість оперативному співробітнику чи ревізору виявити підроблені документи, які є ознакою таких злочинів як розкрадання майна підприємства і службова підробка.

На практиці бувають випадки, коли відображені в окремому обліковому документі дані не містять у собі яких-небудь протиріч. У той же час зіставлення даних кількох документів, що відображають ті чи інші господарські операції, може привести до виявлення невідповідностей (протиріч). Для виявлення таких невідповідностей застосовуються методи дослідження кількох документів, що відображають взаємопов'язані господарські операції, а саме методи зустрічної перевірки і взаємного контролю.

Метод зустрічної перевірки полягає у зіставленні різних примірників документа застою встановлення їх тотожності.

Ефективність застосування цього методу обмежена ситуаціями, коли, по-перше, всі примірники документа є в наявності на підприємстві (або підприємствах), але в змісті даних цих примірників встановлені певні протиріччя (відхилення), по-друге, коли в одному підприємстві або організації примірники документа збережені, а в іншому, пов'язаному з ним підприємстві, відсутні з яких-небудь причин. Отже, зустрічна перевірка може бути використана лише при визначенні достовірності тих господарських операцій, які оформлені документами, що складаються в кількох примірниках. Застосовуючи цей метод, органи внутрішніх справ або ревізорські апарати можуть виявити ознаки приписок щодо перевезення вантажів автотранспортом, ознаки розкрадання матеріальних цінностей при надходженні їх від постачальника в торговельну мережу, а також корисливих

зловживань при закупівлі заготівником сільськогосподарської продукції в індивідуальних здавальників і таке інше.

Таким чином, при зіставленні різних примірників документа можна виявити протиріччя, що свідчать про скоєння злочину, розкриття якого здійснюється оперативно-слідчим шляхом.

Існує багато господарських операцій, які оформлюються документами в одному примірнику, наприклад, видача готівки з каси підприємства за видатковим касовим ордером або за розрахунково-платіжною відомістю, оформлення закупівлі сільгосппродукції закупівельною відомістю тощо. Такі операції не можуть підлягати зустрічній перевірці. Стосовно них використовується метод взаємного контролю.

Метод взаємного контролю полягає в зіставленні облікових даних, що містяться у різних взаємопов'язаних документах, в яких прямо або опосередковано відображається господарська операція.

Порівняно з методом зустрічної перевірки метод взаємного контролю має ширшу сферу застосування. Він може бути ефективно використаний при викритті ознак корисливих зловживань як у випадках оформлення господарських операцій документом, складеним в одному примірнику, так і в разі правильного оформлення документа. Це досягається тим, що взаємний контроль змісту різних документів здійснюється шляхом аналізу і зіставлення окремих даних, повторюваних у різних документах, що відображають взаємопов'язані господарські операції. Наприклад, сума грошей, виданих з каси підприємства за видатковим касовим ордером, зіставляється з даними журналу реєстрації касових ордерів і даними касової книги та касового звіту.

Метод взаємного контролю може бути застосований для зіставлення даних різних систем обліку – бухгалтерського, оперативного, статистичного. У практичній діяльності органів внутрішніх справ по виявленню і попередженню корисливих злочинів зіставленню можуть підлягати:

- бухгалтерські документи, які відображають надходження товарно-матеріальних цінностей, і розрахункові документи, тобто документи, які відображають оплату підприємству-постачальнику відвантажених матеріальних цінностей;
- бухгалтерські документи, які характеризують господарську операцію і не бухгалтерські документи (документи відділу кадрів, відділу з претензійної роботи, лабораторій тощо);
- бухгалтерські документи, які відображають рух матеріальних цінностей, у порівнянні з даними «чорнових записів» матеріально відповідальних осіб, інші документи неофіційного обліку:
- дані бухгалтерського обліку і дані оперативного та статистичного обліку;
- дані первинних та зведених документів і дані бухгалтерських облікових реєстрів:
- бухгалтерські документи, які відображають видачу матеріальних цінностей та грошових коштів, і документи які є підставою для нарахування і видачі грошових коштів або видачі матеріальних цінностей.

Використовуючи метод взаємного контролю на практиці необхідно мати на увазі, що він допомагає не тільки викрити ознаку корисливих зловживань, але й підтвердити або спростувати ознаку скоєння злочину. Більш того, за його допомогою можна встановити коло осіб, що брали участь у протиправних діях або причетні до цього, чи навпаки, спростувати версію про співучасть у злочині окремих працівників.

Отже, методи дослідження окремого документа або кількох документів, що відображають взаємопов'язані господарські операції, дозволяють викрити лише певне коло корисливих зловживань. У практичній діяльності органи внутрішніх справ зустрічаються із випадками, коли протиріччя в даних документів є свідченням відхилень від звичайного порядку руху товарно-матеріальних цінностей. Прикладом може бути ситуація, коли кількість залишку товару на певну дату і надходження товару протягом певного строку менша, ніж його витрата за вказаний період. Це свідчить про відображення «незвичайної» операції, тому-що не можна витратити матеріальних цінностей більше, ніж їх було на складі. Причиною цього протиріччя може бути помилка в обліку або створення на складі лишків товару.

Отже, облікова документація в процесі експертного дослідження, виконує дві основні функції: 1) є характеристикою визначених фінансово-економічних процесів, 2) є доказовістю фактичного виконання цих процесів. Відповідно найважливішим носієм економічної інформації, який використовується в експертному дослідженні, є первинні документи бухгалтерського обліку.

Проте, первинна документація не завжди може охопити всі господарські явища в момент їх здійснення (природні витрати, викликані усушкою, утрускою, використанням при зберіганні, транспортуванні, відпуску, стихійні лиха, невідповідність фактичних даних обліку через помилки, розкрадання, псування, зловживання тощо). У зв'язку з цим виникає об'єктивна необхідність у такому способі, який би забезпечив можливість взяти на облік перераховані явища і процеси. Це досягається за допомогою інвентаризації.

Інвентаризація – це спосіб перевірки відповідності об'єктів обліку в натурі даним бухгалтерського обліку і підтвердження правильності та достовірності бухгалтерського обліку та звітності.

Проводиться інвентаризація шляхом перевірки в натурі наявності майна (господарських засобів) підприємства через описування, перерахунок, зважування, вимір і оцінку їх залишків і порівняння одержаних результатів з даними бухгалтерського обліку. Це дозволяє встановити розбіжність між даними обліку і фактичною наявністю засобів, тобто надлишки або нестачі, які оформляють відповідними документами і відображають в обліку.

Бухгалтерський облік може бути ефективним тільки тоді, коли він правильно відображає господарські операції за документами та записами в регістрах бухгалтерського обліку, відповідає фактичному стану засобів і їх джерел. Але якщо виникають сумніви в правильності ведення

бухгалтерського обліку, то призначають документальну ревізію або інвентаризацію. Це відбувається у випадках, коли мають місце зловживання або помилки при прийманні чи відпуску товарно-матеріальних цінностей, помилки в облікових записах тощо. Інвентаризація може проводитися в процесі документальної ревізії, але частіше вона є самостійним способом наступного фактичного контролю. Так, наприклад, раптова перевірка готівки в касі, раптові інвентаризації на виробництві підприємств громадського харчування, в магазинах тощо. Основна мета як повної, так і часткової інвентаризації, – забезпечення реальності облікових даних. Саме тому акт інвентаризації обов'язково вивчається ревізорами під час проведення перевірки господарської діяльності підприємства, в судовій практиці він є документом справи і використовується експертом-бухгалтером для надання висновку по справі.

Отже, інвентаризація є важливою складовою бухгалтерської методології, оскільки формує облікову інформацію, яка належним чином буде опрацьована і представлена у звітності підприємства внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття управлінських рішень. Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності господарських засобів, зокрема матеріальних цінностей в натурі;
- встановлення надлишку або нестачі цінностей і їх регулювання та відображення в обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які втратили свою первісну якість, застаріли і не використовуються;
- перевірка дотримання умов і порядку зберігання господарських засобів;
- перевірка достовірності і реальності вартості зарахованих на баланс активів і пасивів підприємства.

Таким чином, інвентаризація є однією з важливіших умов перевірки правильності ведення бухгалтерського обліку і разом з тим є засобом контролю за збереженням власності, оскільки інвентаризації підлягають основні засоби, нематеріальні активи, товарно-матеріальні цінності, грошові кошти і документи та розрахунки.

Загалом, методи судової бухгалтерії не залишаються незмінними, вимагають постійного оновлення, оскільки і сама господарська діяльність зазнає суттєвих змін, викликаних сучасними умовами життя, появою нових схем розрахунків, розширенням інтернаціоналізації суспільного життя, використанням сучасних технік та технологій. Удосконаленню методів судової бухгалтерії значною мірою сприяє зв'язок з методами інших економічних та юридичних дисциплін. Так, судова бухгалтерія використовує методи судово-бухгалтерської експертизи. Головне призначення методів судової бухгалтерії полягає у виявленні різноманітних протиріч між відповідними економічними та фінансовими показниками, які містяться в облікових документах. Детальніше методи судової бухгалтерії та їх використання в оперативно-розшуковій та слідчій практиці будуть розглянуті в наступних розділах нашого мультимедійного посібника.