

УДК 657.6.02.16

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/169-9>**Морозова О. С.**

кандидат економічних наук, судовий експерт-економіст,
докторантка кафедри міжнародних економічних відносин,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0334-0580>

Morozova Elena

Vasyl Stefanyk Precarpathian National University

СИСТЕМНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ ПРОЦЕДУР ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ПІДПРИЄМСТВ

У статті розглянуто системні аспекти проведення економічної експертизи підприємств. Установлено, що економічна експертиза за своєю суттю і специфічними особливостями є надзвичайно об'ємною та трудомісткою і генерує у собі велику кількість напрямів. Доведено, що налагоджена система економічної експертизи виступає дієвою основою розвитку та збільшення виробничої потужності підприємств. Визначено, що економічна експертиза виступає безкінечним процесом накопичення та аналізу інформації, котра дає можливість зацікавленим особам приймати відповідні управлінські рішення, що призведуть до поліпшення ефективності здійснення господарської діяльності. Установлено, що застосовувати економічну експертизу варто не лише в рамках процесуальних дій. Доведено, що економічна експертиза підприємств покликана встановлювати характер і механізм спотворення облікових даних і ступінь їхнього впливу на якісні та кількісні показники господарської діяльності, сприяє відтворенню перекручених або відсутніх облікових даних.

Ключові слова: підприємство, економічна експертиза, судова економічна експертиза, фінансовий стан, управлінські рішення, аналіз.

SYSTEMIC ASPECTS OF APPLICATION OF ECONOMIC EXAMINATION PROCEDURES OF ENTERPRISES

The system aspects of economic examination of enterprises are considered in the article. It is established that the economic examination in its essence and specific features is an extremely voluminous and time-consuming examination and generates a large number of areas. It is proved that the established system of economic expertise is an effective basis for the development and increase of production capacity of enterprises. It is determined that economic expertise is an endless process of accumulation and analysis of information, which allows stakeholders to make appropriate management decisions that will improve the efficiency of economic activity. It is established that economic expertise should be used not only in the framework of procedural actions. It is proved that the economic examination of enterprises is designed to establish the nature and mechanism of distortion of accounting data and the degree of their impact on the qualitative and quantitative indicators of economic activity, contributes to the reproduction of distorted or missing accounting data. When considering such cases, the judicial authorities in the vast majority of cases appoint an economic examination, the purpose of which is to establish whether they are documented and whether the conclusions of the tax authorities are reliable. A well-established system of economic expertise is an effective basis for the development and increase of production capacity of enterprises. In order to implement effective management, as well as increase competitiveness in the enterprise, it is necessary to continuously identify adverse development trends and predict the probability of bankruptcy, to search for effective ways out of crisis situations with the least losses. To control the activities of the enterprise and solve problematic aspects immediately at the stage of their occurrence, it is also advisable to use economic expertise at the initiative of the company's management. In essence, its economic examination of enterprises is an applied theoretical and experimental study, and theoretical research, which is based on the use of logical, mathematical and dialectical methods of cognition, is combined with experimental verification of established dependencies, features, relationships. It is proposed to carry out non-forensic economic expertise of enterprises in five defined stages. In the course of further scientific research, a thorough study of non-forensic economic expertise should be carried out in order to prevent crises that will lead to the bankruptcy of business entities.

Keywords: enterprise, economic expertise, forensic economic expertise, financial condition, management decisions, analysis.

JEL classification: G30, G31, G33, H32

Постановка проблеми. Розширення сфер легітимної господарської діяльності великої кількості підприємств різних організаційно-правових форм об'єктивно призводить до необхідного збільшення числа методів застосування спеціальних знань з різноманітної економічної та юридичної діяльності. Експертиза економічна за своєю суттю і специфічними особливостями є надзвичайно об'ємною та трудомісткою експертизою і генерує у собі велику кількість напрямів. За допомогою економічної експертизи аналізуються первинні бухгалтерські документи, документи податкового

обліку і звітності, документи фінансово-кредитних операцій, встановлюється відповідність здійснених фінансово-господарських операцій вимогам чинного законодавства України. Ключова мета економічної експертизи підприємств – перевірка здійснених операцій, котрі знайшли своє відображення у звітах підприємства. Економічна експертиза є ключовою в умовах оскарження в судах суб'єктами господарювання (платниками податків) податкових повідомлень-рішень, котрі були сформовані на основі актів перевірки податкових органів. Розглядаючи такі справи, судові органи

здебільшого призначають економічну експертизу, мета якої – встановити, чи підтверджуються документально та чи є достовірними висновки податкових органів. Дослідження системних аспектів застосування процедур економічної експертизи підприємств у сучасних умовах господарювання набуває надзвичайної актуальності, а також вимагає постійних наукових пошуків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання ключових аспектів застосування процедур економічної експертизи підприємств досліджували у своїх працях такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як Н.І. Клименко, В.В. Федчишина, І.В. Перезова, В.А. Дерій, Д.І. Дема та ін., наукові здобутки яких, беззаперечно, мають практичну цінність для вітчизняних підприємств. Проте слід зазначити, що переважна більшість наукових праць спрямована на дослідження судової економічної експертизи. Невирішеними залишаються проблеми здійснення саме несудової економічної експертизи підприємств. Ураховуючи вищенаведене, зауважимо, що актуальним напрямом дослідження виступає наукове обґрунтування проведення несудових економічних експертиз із метою виявлення та усунення кризових станів на підприємстві.

Мета статті полягає у дослідженні системних аспектів застосування процедур економічної експертизи підприємств у сучасних кризових умовах господарювання.

Виклад основного матеріалу. Нестабільність внутрішнього і зовнішнього середовища діяльності підприємств зумовлена високим рівнем конкуренції, мінливістю потреб і платоспроможності покупців, не завжди сприятливим впливом безлічі глобальних економічних, соціальних, політичних та інших чинників, зумовлює важливість застосування процедур економічної експертизи на підприємстві для досягнення успіху на ринку. Налагоджена система економічної експертизи виступає дієвою основою розвитку та збільшення виробничої потужності підприємств. Для здійснення результативного господарювання, а також підвищення конкурентоспроможності на підприємстві потрібно безперервно виявляти несприятливі тенденції розвитку та здійснювати прогнозування ймовірності банкрутства, здійснювати пошук дієвих шляхів виходу з кризових ситуацій, маючи при цьому найменші втрати. Ключовою умовою результативного вирішення даного питання є безперервне проведення економічної експертизи діяльності підприємства, адже система економічної експертизи відповідає за оцінювання і трактування фінансових, економічних та інших даних, котрі мають безпосередній вплив на прийняття управлінських і фінансових рішень.

Розглядаючи економічну експертизу як певну сукупність чітко визначених процедур, її можна трактувати як безкінечний процес накопичення та аналізу інформації, котра дає можливість зацікавленим особам приймати відповідні управлінські рішення, що призведуть до поліпшення ефективності здійснення господарської діяльності.

За твердженням Н.І. Клименко, структура економічної експертизи поділяється на «судово-бухгалтерську експертизу, економіко-статистичну, планово-економічну, фінансово-кредитну, інженерно-економічну, експертизу цін і ціноутворення. Так, бухгалтерська експертиза дає можливість установити правиль-

ність оформлення бухгалтерських документів, розмір шкоди, заподіяної злочином, обґрунтованість списання товарно-матеріальних цінностей, відповідність відображення господарських операцій правилам бухгалтерського обліку. Це дослідження дає змогу встановити документальну обґрунтованість розміру нестачі або надлишків товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, періоду й часу їх утворення, відповідності багатьох фінансових операцій підприємства законодавству. Економіко-статистична експертиза встановлює правдивість звітності про виконання економічних показників виробничої діяльності, порядок проведення статистичного обліку і контролю. Планово-економічна експертиза визначає обґрунтованість планування, виконання планових показників виробничої діяльності об'єднань, підприємств і організацій. Фінансово-кредитна експертиза перевіряє обґрунтованість одержання і витрачання кредитів суб'єктами фінансово-господарської діяльності, додержання ними законодавства, яким регламентується формування і витрачання бюджетних коштів, обґрунтованість розподілу прибутку між партнерами, визначає нормування й оплату праці, використання фонду заробітної плати, перерозподіл фондів тощо. Інженерно-економічна експертиза досліджує показники, що характеризують формування розміру оплати праці для встановлення відхилення від діючих норм. Експертиза цін і ціноутворення надає висновки про ціноутворення для встановлення надякренень під час їх формування, а також впливу на фінансові результати господарюючого суб'єкта підприємницької діяльності» [1, с. 16].

Також Н.І. Клименко та В.В. Федчишина звертають увагу на те, що «об'єктами економічної експертизи є первинні документи, що містять дані про фінансово-господарську діяльність, її матеріальні і фінансові ресурси, реєстри бухгалтерського обліку, форми бухгалтерської, податкової та фінансової звітності. Повноту і правильність висновку експерта забезпечує проведення дослідження всіх наявних облікових документів, адже, ураховуючи специфічну особливість слідів економічних злочинів, докази можна отримати лише з інформації, яку містять зазначені документи. Тобто проведення економічної експертизи зумовлене потребою у спеціальних економічних знаннях із бухгалтерського обліку, оподаткування, контролю, аналізу результатів фінансово-господарської діяльності для забезпечення повноти, всебічності та об'єктивності дослідження фактичних обставин справи. Законодавчою базою економічної експертизи, що визначає правовий статус експерта і його діяльність у відповідній процесуальній сфері, є Кримінальний процесуальний кодекс, Господарський процесуальний кодекс, Цивільний процесуальний кодекс, Кодекс адміністративного судочинства, Кодекс України про адміністративні правопорушення, Митний кодекс України» [2, с. 57].

Варто зазначити, що економічна експертиза підприємства буває двох видів: судова та несудова.

І.В. Перезова у своїх працях акцентує увагу на тому, що «до прийняття та набуття чинності Податкового кодексу України економічна експертиза у податкових спорах використовувалася, 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» [3, с. 160].

Розглянемо більш детально сутність та ключові особливості судової економічної експертизи в різних наукових джерелах.

За інформацією офіційного видання Державної фіскальної служби України «Вісник: офіційно про податки», «судова економічна експертиза – це процесуальна дія, спрямована на отримання доказів шляхом проведення судовим експертом на основі його спеціальних знань із бухгалтерського обліку, оподаткування та фінансів дослідження об'єктів (первинних документів, облікових регістрів і звітності), які містять інформацію про фактичні дані та обставини справи, що перебуває у провадженні. Сьогодні економічні дослідження виконуються за такими судово-експертними напрямками: дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності; дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій; дослідження документів фінансово-кредитних операцій. Судово-експертна діяльність здійснюється на принципах законності, незалежності, об'єктивності та повноти дослідження. Судова експертиза призначається лише у разі дійсної потреби у спеціальних знаннях для встановлення фактичних даних, що входять до предмета доказування, тобто тоді, коли висновок експерта не може замінити інші засоби доказування. Якщо наявні у справі докази є суперечливими, їх оцінку в разі потреби може бути здійснено судом із призначенням судової економічної експертизи. Неприпустимим є порушення перед експертом правових питань, вирішення яких віднесено законом до компетенції суду, зокрема щодо вини особи, тощо» [4].

Аналізуючи вищенаведене, зазначимо, що застосування економічної експертизи варто не лише в рамках процесуальних дій. Для контролю над діяльністю підприємства і вирішення проблемних аспектів відразу на етапі їх виникнення також доцільно використовувати економічну експертизу за ініціативою керівництва підприємства. За сутністю її здійснення економічна експертиза підприємств виступає прикладним теоретико-експериментальним дослідженням, а саме теоретичним дослідженням, яке базується на застосуванні логічних, математичних і діалектичних методів пізнання, поєднується з дослідною перевіркою встановлення залежностей, особливостей, зв'язків та ін.

І.В. Перезовова акцентує увагу на тому, що «застосування економічної експертизи сягнуло далеко за межі процесу судочинства; її результати використовуються як базис управлінських рішень непроцесуального характеру. Тому потреба у переосмисленні як понятійно-термінологічного, так і концептуального апарату економічної експертизи актуалізована часом та історично сформованими формами її реалізації. У цьому аспекті потребують уточнення такі її концептуальні положення, як предмет, об'єкти, завдання, а також існуюча система економіко-експертних знань, класифікація якої за напрямками і видами вимагає обґрунтованої систематизації існуючих та пошуку

нових критеріїв, які враховують реальні потреби практичної діяльності» [5, с. 99].

Науковці В.А. Дерій та Д.І. Дема стверджують, що «для забезпечення високої ефективності діяльності підприємства на стратегічних її напрямках, коли йдеться про значні майбутні витрати і доходи, необхідно застосувати несудову економічну експертизу як одну з найважливіших форм фінансового контролю над діяльністю підприємства, його сегментів. За результатами такої експертизи керівництво підприємства матиме більшу впевненість у правильності схвалюваних ним управлінських рішень. Проте тут треба виробити певні критерії, за якими можна судити, чи є потреба в економічній експертизі діяльності підприємства загалом або окремих його підрозділів, видів діяльності тощо, адже сам процес проведення економічної експертизи вимагає суттєвих трудових, матеріальних та фінансових ресурсів, тому під час її планування необхідно виходити з принципу реальної корисності проведення такої експертизи для підприємства» [6, с. 509].

На нашу думку, важливо звернути увагу на те, що здійснення непроцесуальної економічної експертизи підприємств поділяється на декілька важливих етапів. Ми пропонуємо поділяти процес економічної експертизи підприємств на п'ять ключових етапів. Отже, на першому етапі проведення економічної експертизи підприємств відбувається порівняльний аналіз фінансової звітності, в якій відображаються результати діяльності підприємства за певний період. Визначається її відповідність чинному законодавству України. За результатами першого етапу визначають наявність проблем, відповідність цілям і завданням, уточнюють завдання і заходи, спрямовані на вирішення конкретних проблем, досягнення цілей і пріоритетів діяльності підприємства. На другому етапі економічної експертизи відбувається оцінка комплексності вирішення встановленої проблеми, її спрямованість на досягнення якісно нового рівня розвитку. Розглядається можливість реалізації альтернативних проєктів як менш економічних і більш результативних. Третій етап економічної експертизи стосується аналізу механізмів реалізації, заходів та інструментів стосовно прийняття якісно нових управлінських рішень із метою подолання кризових станів підприємства, визначається коло осіб, що відповідатимуть за їх виконання. Визначаються терміни їх реалізації й очікувані результати. Під час аналізу окремих аспектів діяльності підприємства оцінюється взаємопов'язаність його цілей і завдань. На цьому етапі відбувається розрахунок та прогнозування показників і, відповідно, їх очікуваних результатів від реалізації управлінських рішень. Четвертий етап присвячений питанням фінансового забезпечення і наявності необхідних ресурсів. Розглядається питання про наявність наявних кадрових або майнових ресурсів підприємства на предмет їх достатності. П'ятий етап економічної експертизи полягає в узагальненні висновків і пропозицій, сформульованих у процесі проведення попередніх етапів економічної експертизи підприємства. Під час розроблення цілісної системи оцінки ефективності господарської діяльності підприємства до всіх вищевказаних критеріїв підбираються групи індикаторів, за допомогою яких можна надати йому кількісну оцінку.

За даними порталу «Судова економічна експертиза» варто виокремити ключові питання, котрі досліджує еко-

номічна експертиза підприємств, а саме: «Основними завданнями експертизи документів про економічну діяльність підприємств є: визначення документальної обґрунтованості, аналізу показників фінансового стану (платоспроможності, фінансової стійкості, прибутковості тощо); визначення документальної обґрунтованості аналізу і структури майна та джерел його придбання; визначення документальної обґрунтованості стану та інтенсивності використання оборотних активів та джерел їх формування; визначення документальної обґрунтованості та аналізу джерел власних коштів та результатів фінансово-господарської діяльності; установлення документальної обґрунтованості та аналізу загальногосподарських і спеціальних фондів; визначення документальної обґрунтованості та аналізу реальності розрахунків із дебіторами і кредиторами; визначення документальної обґрунтованості та аналізу економічної доцільності отримання і використання кредитів та позик; визначення документальної обґрунтованості та аналізу витрат і цін як чинників фінансової стабільності, беззбитковості; визначення документальної обґрунтованості розрахунків під час приватизації та оренди відповідно до чинних методик оцінки вартості майна, що приватизується, та інші питання, пов'язані з приватизацією, банкрутством підприємств; визначення документальної обґрунтованості розрахунків частки майна за виходу учасника зі складу засновників; визна-

чення документальної обґрунтованості розрахунків утраченого заробітку (від несвоєчасної виплати компенсації заподіяної шкоди за втрати працездатності і в інших випадках); визначення документальної обґрунтованості цільового витрачання бюджетних коштів; визначення документальної обґрунтованості розрахунків утраченої вигоди» [7].

Висновки. Підводячи підсумки проведеного дослідження, важливо акцентувати увагу на тому, що економічна експертиза підприємств покликана встановлювати характер і механізм спотворення облікових даних і ступінь їхнього впливу на якісні й кількісні показники господарської діяльності, сприяє відтворенню перевернутих або відсутніх облікових даних. Економічна експертиза буває судовою, яка призначається судовими органами під час вирішення спорів у судовому порядку, а також несудовою – на вимогу керівництва підприємства з метою встановлення точних показників діяльності підприємства та запобігання кризовим ситуаціям у діяльності господарюючого суб'єкта. Запропоновано здійснювати несудову економічну експертизу підприємств за визначеними п'ятьма етапами.

У ході подальших наукових досліджень має здійснюватися ґрунтовне дослідження саме несудової економічної експертизи з метою запобігання кризовим станам, що призводять до банкрутства суб'єктів господарювання.

Список використаних джерел:

1. Клименко Н.І. Щодо сутності корупції та антикорупційних судових експертиз. *Віче*. 2012. № 6. С. 15–17.
2. Клименко Н.І., Федчишина В.В. Судово-економічна експертиза: сучасний стан і актуальні питання. *Криміналістичний вісник*. 2016. № 1(25). С. 56–61.
3. Первозова І.В. Застосування економічної експертизи при вирішенні господарських спорів. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2011. № 33. Ч. 1. С. 158–161.
4. Експертні економічні дослідження та судова експертиза податкового обліку. *Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8743> (дата звернення: 10.05.2021).
5. Первозова І.В. Економічна експертиза як специфічна галузь знань. *Економіка: реалії часу*. 2013. № 3(8). С. 97–105.
6. Дерій В.А., Дема Д.І. Економічна експертиза діяльності підприємств. *Економіка і суспільство*. 2017. № 11. С. 508–514.
7. Експертиза фінансово-господарської діяльності. *Судова економічна експертиза*: вебсайт. URL: <https://expert-economist.com.ua/uk/o-sudebnoj-ekspertize/ekspertiza-finansovo-khozyajstvennoj-deyatelnosti> (дата звернення: 11.05.2021).

References:

1. Klymenko, N.I. (2012) Shchodo sutnosti koruptsii ta antykoruptsiinykh sudovykh ekspertyz [Concerning the essence of corruption and anti-corruption forensic expertise]. *Viche*, no. 6, pp. 15–17.
2. Klymenko N.I., Fedchyshyna V.V. (2016) Sudovo-ekonomichna ekspertyza: suchasnyj stan i aktualni pytannja [Forensic economic examination: current status and current issues]. *Kryminalistychnyj visnyk*, no. 1(25), pp. 56–61.
3. Perevozova I.V. (2011) Zastosuvannja ekonomichnoji ekspertyzy pry vyrishenni ghospodarskykh sporiv [Application of economic expertise in resolving economic disputes]. *Naukovyj visnyk Uzhgorodskogo universytetu*, no. 33(1), pp. 158–161.
4. Ekspertni ekonomichni doslidzhennja ta sudova ekspertyza podatkovogho obliku [Expert economic research and forensic examination of tax accounting]. *Bulletin officially about taxes*. Available at: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8743> (accessed 10 May 2021).
5. Perevozova I.V. (2013) Ekonomichna ekspertyza jak specyfichna ghaluzj znanj [Economic expertise as a specific field of knowledge]. *Ekonomika: realiji chasu*, no. 3(8), pp. 97–105.
6. Derij V.A., Dema D.I. (2017) Ekonomichna ekspertyza dijalnosti pidpryemstv [Economic examination of enterprises]. *Ekonomika i suspiljstvo*, no. 11, pp. 508–514.
7. Ekspertyza finansovo-ghospodarskoji dijalnosti [Examination of financial and economic activities] *Forensic economic expertise*. Available at: <https://expert-economist.com.ua/uk/o-sudebnoj-ekspertize/ekspertiza-finansovo-khozyajstvennoj-deyatelnosti> (accessed 11 May 2021).