

УДК 657.6.012.16

JEL Classification: M40, K40

Кощинець М.І.,
канд. екон. наук, доцент кафедри фінансового
права та фіскального адміністрування,
Національна академія внутрішніх справ

ПРОБЛЕМИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКИХ ЕКСПЕРТИЗ І ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Koshchynets M.I.,
cand.sc.(econ.), associate professor at the
department of financial law and fiscal administration,
National Academy of Internal Affairs

PROBLEMS OF INFORMATIONAL, NORMATIVE AND LEGAL SUPPORT OF FORENSIC ACCOUNTING EXPERTISE AND WAYS OF THEIR SOLUTION

Постановка проблеми. В сучасних умовах нестабільності й турбулентності економічних процесів, а також зростаючого попиту на наявність правомірних дій при здійсненні фінансово-господарської діяльності гостро відчувається потреба в розвитку дієвих інструментів виявлення порушень й покарання за їх допущення. Контроль за правильністю провадження господарювання та здійснення обліку усіх притаманних йому операцій і процесів в даному випадку є важливою системою, котра забезпечує дотримання правових положень ведення діяльності. Серед великого різноманіття видів, методів, способів і прийомів контролю особлива роль належить судово-бухгалтерській експертизі.

Вона, як складова економічної експертизи, має власну специфіку, методику та підстави для проведення. При цьому суттєву роль має належне нормативно-правове забезпечення, яке на сьогодні має низку прогалин. Для його удосконалення слід провести аналіз чинних положень, встановити можливості вирішення проблемних питань. Для забезпечення профілактичної ролі результатів судово-бухгалтерської експертизи необхідно систематизувати засади та підходи до активізації їх оприлюднення в доступних інформаційних базах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика проведення, організації та методики судово-бухгалтерської експертизи активно дискутується в наукових публікаціях українських науковців. Аналіз фахової літератури вказує на наявність достатньої кількості навчальних посібників і підручників, які ґрунтовно висвітлюють організаційні та теоретико-методологічні засади судово-бухгалтерської експертизи. В складі науковців, які займаються цією проблематикою, варто назвати таких, як Базась М. Ф., Голяш І. Д., Михальчишина Л. Г., Павлюк Д. Є., Панченко І. А., Парфентій Л. А., Разборська О. О., Романів С. Р., Ротару Т. В., Тищенко Д. О., Ужва А. М. та інші.

Зокрема Базась М. Ф. [1], висвітлюючи теоретико-методологічні засади судово-бухгалтерської експертизи, детально характеризує специфіку, правові засади й етапи її проведення, мету, завдання, порядок врегулювання й ліквідації наслідків виявлених порушень.

Панченко І. А. в своєму дослідженні в прагматичному руслі, досліджуючи сутність і порядок здійснення судово-бухгалтерської експертизи, акцентує увагу на організаційних аспектах, будує відповідні схеми взаємозв'язків організаційних складових по конкретній справі, характеризує життєвий цикл судово-бухгалтерської експертизи тощо [7, с.135, 138].

Ужва А.М., Ротару Т.В. досліджують сучасний стан судово-бухгалтерської експертизи в Україні, специфіку та проблеми професії експерта-бухгалтера, а також необхідні заходи та шляхи їх вирішення, перспективи розвитку професії, його відповідальність і компетенції, в тому числі питання, що підлягають вирішенню лише слідчим і судом на основі аналізу всіх обставин справи [12, с. 264-267]. Слід також вказати на інтерес науковців до проблем підвищення ефективності проведення судово-економічних експертиз [6, с. 22-23] та слабкі сторони їх проведення в Україні, основні напрями її вдосконалення [8, с. 221-223]. Менш масово представлені дослідження українських науковців у питаннях правового регулювання здійснення судово-бухгалтерської експертизи. Можемо репрезентувати в цьому плані дослідження Романів С.Р. та Голяш І.Д. [11], які здійснюють аналіз й оцінку основних юридичних моментів і резюмують про необхідність вдосконалення правового регулювання цього виду експертизи в Україні. Інша науковець, Разборська О.О. звертає увагу на роль

судово-бухгалтерської експертизи у вирішенні кримінальних та цивільних справ [10]. Зокрема, вчена розкриває необхідність проведення судово-бухгалтерської експертизи при вирішенні кримінальних та цивільних справ з метою одержання об'єктивних доказів та перевірки правильності висновків контролюючих органів, характеризує особливості проведення такої експертизи, а також досліджує ефективність застосування законодавчої бази й проводить оцінку законодавства України й вказує на елементи його недосконалості щодо значення судово-бухгалтерської експертизи у судовому процесі. На увагу заслуговує погляд авторки на процес судово-бухгалтерської експертизи при вирішенні кримінальних та цивільних справ і основні проблеми розгляду справ без участі судового експерта та при його обов'язковій присутності [10]. Така деталізація та критична оцінка в поєднанні з врахуванням практики експертних досліджень з розглядуваної проблематики (при розслідуванні кримінальних справ із розкрадання коштів, товарно-матеріальних цінностей, основних виробничих засобів) дозволили науковцю запропонувати низку заходів з усунення проблем і недоліків, пов'язаних зі здійсненням експертиз, а також акцентувати увагу не лише на практиці, а й на правовому регулюванні її проведення.

Загалом попри безумовну авторитетність і результативність проведених досліджень щодо основ і практики судово-бухгалтерських експертиз, слід зауважити, що існують потенційні та реальні можливості поліпшення не лише самого процесу їх здійснення, а й правових і організаційних положень та засад.

В умовах активного розвитку сучасних інформаційних технологій відбувається зміна парадигми судово-бухгалтерської експертизи [14], а також з'являються нові підходи до контролю за об'єктами обліку [15].

Постановка завдання. Метою статті є критична оцінка чинного законодавства з питань здійснення судово-бухгалтерської експертизи, узагальнення шляхів його удосконалення, а також способів поширення інформації про інновації та розвиток інформаційних технологій у цій сфері. Для досягнення мети було поставлено наступні завдання: аналіз чинного нормативно-правового регулювання проведення судово-бухгалтерських експертиз та інформаційних порталів як каналів отримання відповідної оперативної інформації; формування пропозицій з питань розробки ефективної нормативно-правової та інформаційно-аналітичної системи судово-бухгалтерських експертиз.

Виклад основного матеріалу дослідження. Дослідження офіційних джерел (звітів, опублікованих на сайті Прокуратури) та публікацій науковців й практиків свідчить про наявність об'єктивних умов і потреби в підвищенні дієвості діяльності органів, що здійснюють судово-бухгалтерські експертизи. Так зокрема, Неганов В. стверджує, що у 2017–2018 роках намітилась загрозлива тенденція збільшення зареєстрованих кримінальних проваджень за ст. 191 КК України – привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем, а також кримінальних проваджень за правопорушеннями, які вчинені з використанням бюджетних коштів, а також у сфері земельних правовідносин, приватизації та зовнішньоекономічної діяльності. У 2016 р. зафіксовано 9787 кримінальних правопорушень за ст. 191 КК України, а вже у 2017 р. кількість таких зареєстрованих кримінальних правопорушень зросла майже на 10% до 10756 випадків. Лише за перший квартал 2018 року кількість таких зареєстрованих кримінальних правопорушень становить 4101, порівнюючи з 3307 зареєстрованих випадків за перший квартал 2017 року, що свідчить про динаміку зростання зареєстрованих кримінальних правопорушень за цією статтею у 2018 році до 2017 року на 24% [5].

Суттєве значення для забезпечення виявлення економічних порушень, а також для їх профілактики й недопущення має діяльність органів судово-бухгалтерських експертиз. В процесі дослідження кожного конкретного явища немало роль відіграє аналіз його генезису за певний історичний проміжок часу. В цьому контексті показовим є той факт, що генезис нормативно-правового забезпечення судово-бухгалтерської експертизи в Україні вказує на серйозні напрацювання й удосконалення положень щодо її об'єктів, суб'єктів, видів, способів і методів проведення тощо. Однак є певні неузгодженості, на котрі варто звернути увагу. По-перше, на момент проголошення незалежності України при проведенні судово-бухгалтерських експертиз керуватися слід було «Інструкцією про порядок провадження судово-бухгалтерських експертиз в Бюро державної бухгалтерської експертизи Міністерства Юстиції Української РСР» від 30.12.1974 р. № 1323-74 (далі Інструкція №1323-74), яка втратила чинність з 27.02.2001 р. (на підставі наказу Міністерства юстиції України №10/5 від 27.02.2001 р.). Поряд з цим, у 1998 р. вступили в дію положення Наказу Міністерства юстиції України від 8 жовтня 1998 року №53/5 «Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень» (далі Інструкція №53/5), які чинні на момент публікації статті в редакції від 22 лютого 2019 року №563/5. У цьому нормативно-правовому документі (п.4) наголошується на втраті чинності «Інструкції про організацію та здійснення судових експертиз в науково-дослідних судово-експертних установах Міністерства юстиції УРСР», затвердженій наказом Міністра юстиції УРСР від 30.05.88 р.

Аналіз дат набуття й втрати чинності, наведених вище наказів, засвідчує паралельне їхнє існування в певні проміжки часу. Такий факт не з найкращого боку характеризує українське нормативно-правове поле, адже аналізовані Інструкції за змістом і сутнісним наповненням містять суперечливі положення, що зазвичай вкрай негативно позначається на юридичній доказовості фактів через різне їхнє тлумачення й отримання підтверджувальних доказів при здійсненні експертизи. Окрім цього, для аналізованих нормативних документів характерною рисою є відсутність послідовності у використанні термінологічного апарату. За приклад можемо навести розгляд самого поняття «судово-бухгалтерська експертиза». В Інструкції №1323-74 це поняття хоч і не ідентифіковане за сутністю (означення відсутнє), але вживається як основне, що видно навіть з назви документа. Сутнісні ознаки можна виявити з п. 3 та 4 Розділу «Загальні положення», який містить позицію щодо того, коли провадиться судово-бухгалтерська експертиза. Згідно п. 3 судово-бухгалтерській експертизи провадиться за завданням органів дізнання, слідства, прокуратури, судів і арбітражу у зв'язку з розслідуванням та розглядом кримінальних і цивільних справ, а також вирішенням господарських спорів [4]. А відповідно до п. 4 «підставою для провадження судово-бухгалтерської експертизи є мотивована постанова особи, яка провадить дізнання, слідчого, прокурора, ухвала суду (постанова, ухвала судді) і арбітражу про призначення експертизи» [4]. В чинній Інструкції №53/5 також відсутнє означення поняття судово-бухгалтерська експертиза, але натомість серед видів судової експертизи виокремлюють економічну, яка здійснюється щодо: бухгалтерського та податкового обліку; фінансово-господарської діяльності; фінансово-кредитних операцій [9]. Не вдаючись у більш детальні дослідження означення судово-бухгалтерської експертизи, зауважимо, що, незважаючи на факт відсутності її чіткого означення в сучасних нормативно-правових документах, в науковій спеціальній та фаховій літературі це поняття вживається доволі часто. Більше того, при підготовці фахівців за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» та 081 «Право» така дисципліна присутня в навчальних планах багатьох вищих навчальних закладів.

Судові експертизи, в тому числі і судово-бухгалтерська, мають проводитися експертами певного виду експертної спеціальності на підставі свідоцтва про присвоєння кваліфікації судового експерта, виданого Міністерством юстиції України. Такі експерти можуть працювати або не працювати в державних спеціалізованих експертних установах [2; 3]. При цьому, окрім вищеназваних нормативно-правових документів, експерти керуються відповідними інструкціями з проведення експертиз, а саме Інструкцією №591 [2] та Інструкцією №3505/5 [3].

Окрім загальних структурних відмінностей між названими інструкціями (в першій спочатку подаються загальні положення, які включають інформацію про види судових експертиз, а в другій цього немає ті т.ін.), вони різняться між собою навіть в частині визначення прав і обов'язків експерта, що, на нашу думку, вносить певні неузгодженості в узагальнюючі результати проведених експертиз (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняння положень Інструкції №591 та №3505/5 щодо прав експерта

Інструкція №591	Інструкція №3505/5
1	2
Експерт має право:	
ознайомлюватися з матеріалами справи, які стосуються предмета експертизи;	+
відповідно до процесуального законодавства заявляти клопотання про надання додаткових матеріалів і зразків та вчинення інших дій, пов'язаних із проведенням експертизи;	+
у разі виникнення сумніву щодо змісту та обсягу доручення невідкладно заявляти клопотання органу (особі), який (яка) призначив(ла) експертизу (залучив(ла) експерта), щодо уточнення поставлених експертові питань;	+
з дозволу органу (особи), який (яка) призначив(ла) експертизу (залучив(ла) експерта), бути присутнім під час проведення процесуальних, виконавчих дій та ставити питання учасникам процесу, що стосуються предмета чи об'єкта експертизи, та проводити окремі дослідження у їх присутності;	-
вказувати у висновку експерта на факти, виявлені під час проведення експертизи, які мають значення для справи, але стосовно яких йому не були поставлені питання, та на обставини, що сприяли (могли сприяти) вчиненню правопорушення;	+ без слів «та на обставини, що сприяли (могли сприяти) вчиненню правопорушення»;
у разі незгоди з іншими членами експертної комісії складати окремий висновок;	-
викладати письмово відповіді на питання, які ставляться йому під час надання роз'яснень чи показань;	+ Зі словами в кінці «з приводу проведеної експертизи»

продовження табл. 1

1	2
оскаржувати в установленому законодавством порядку дії та рішення органу (особи), який (яка) призначив(ла) експертизу (залучив(ла) експерта), що порушують права експерта або порядок проведення експертизи;	+
на забезпечення безпеки за наявності відповідних підстав;	+
одержувати винагороду за проведення експертизи та відповідно до законодавства компенсацію (відшкодування) витрат за виконану роботу та витрат, пов'язаних із викликом для надання роз'яснень чи показань у разі, якщо це не є його службовим обов'язком.	+
	проводити на договірних засадах експертні дослідження з питань, що становлять інтерес для юридичних і фізичних осіб, з урахуванням обмежень, передбачених законодавством України.

Джерело: сформовано на основі [2] та [3]

Фактично, якщо провести аналіз прав експертів, бачимо, що вони майже не різняться як за складом, так і за змістом. Єдиною відмінністю є право проводити експертизу на договірних засадах. Але цей пункт можна віднести швидше не до прав, а до організаційних особливостей здійснення експертизи атестованими судовими експертами, що не працюють у державних спеціалізованих експертних установах. Порівняння обов'язків експерта за обома інструкціями дає аналогічний результат (за невеликою відмінністю в 6 пункті обов'язків Інструкції №591, який знову ж таки уточнює організаційний момент: «Якщо дослідження пов'язане з повним або частковим знищенням об'єкта експертизи або зміною його властивостей, експерт повинен одержати на це дозвіл від органу (особи), який (яка) призначив(ла) експертизу (залучив(ла) експерта)» [2]). За таких обставин можна зробити висновок, що експерти в своїй практичній роботі мають керуватися однаковими інструкціями, що містять рекомендації з методики проведення експертиз з відмінністю лише в їх організаційних моментах. Натомість маємо 2 різні інструкції, що, на наш погляд, уможлиблює певні колізійні недоречності, які можуть бути використані не на користь якісного й ефективного кінцевого результату експертизи. Своєю чергою, це може супроводжуватися появою сумнівів і підстав для опротестування цих результатів і заявами з проханням не враховувати їх у якості доказів при веденні судових справ. Більш доцільно було б мати єдину інструкцію методичного плану та 2 різні інструкції з організації проведення експертиз.

В українській юридичній практиці така ситуація з нормативно-правовим регулюванням, на наш погляд, пов'язана з недосконалою організацією комунікаційних систем і відсутністю автоматичної порівняльної системи в сфері юриспруденції.

Існує достатньо простий спосіб контролю за взаємопов'язаністю та логічною послідовністю чинних і розроблюваних нормативно-правових актів. Для цього доцільно скористатися досвідом застосування платформ для перевірки на плагіат (ці системи активно використовуються в науковій сфері). При виявленні аналогій, в новому документі можна посилатися на пункти вже існуючих правових норм (із зазначенням в якому саме нормативно-правовому акті це вже прописано), а далі подавати лише інформацію, яка доповнює або характеризує відмінні положення.

Для забезпечення такого підходу не потрібні великі зусилля та затрата коштів, адже вже зараз існують досить потужні інформаційні платформи (ресурси), які містять широкий спектр законодавчих і нормативно-правових актів і документів. Тому достатньо лише активувати опцію порівняння. Новий документ, який готується до затвердження, перш ніж подавати у відповідні інстанції та інституції для затвердження, слід ретельно перевірити на предмет сумісності з уже чинними нормами. Окрім цього ефективною була б організація (за доступну плату) поширення інформації про інновації в законодавстві через існуючу комунікаційну мережу. Зважаючи на доступність мережі Інтернет в Україні, фахівці, які керуються в своїй діяльності регламентуючими документами, зацікавлені в оперативному їх отриманні при внесенні змін і доповнень їх положень, або появи нових.

Зараз багато суб'єктів (фізичних і особливо юридичних осіб) користуються відповідними інформаційними ресурсами (наприклад системою «Ліга-Закон» тощо). Однак не усі можуть дозволити собі придбати право на користування такими системами через досить високу їх вартість.

В правовій державі, яка прагне до європейських цінностей такі системи мають бути більш доступними. Це матиме позитивний результат для провадження бізнесу, розвитку української економіки та підвищення довіри і зацікавленості інвесторів.

З точки зору зацікавлених користувачів інформації про умови, методику й організацію судово-бухгалтерської експертизи важливо правильно налагодити комунікаційні взаємозв'язки для обміну неконфіденційною інформацією. Це забезпечить обмін досвідом, передові технології, які можна

використовувати при проведенні експертиз, сприятиме реалізації профілактичних заходів по недопущенню порушень через відповідне інформування тощо. В цьому контексті, як свідчить дослідження інформаційних Інтернет ресурсів і доступних друкованих джерел, в Україні є суттєві прогалини. Окрім підручників, наукових статей та нормативно-правових й інструктивних матеріалів, практично неможливо знайти ні статистичних даних про результати проведення судово-бухгалтерських експертиз, ні звітів про реалізацію заходів з усунення недоліків. Усвідомлюючи потребу в дотриманні конфіденційності, зауважимо, що для профілактичних і навчальних цілей корисною була б інформація щодо досліджених експертами порушень і рекомендацій з їх усунення. Її можна було б оприлюднювати на сайтах організацій, які здійснюють судово-бухгалтерські експертизи у форматі, який не дозволяє ідентифікувати суб'єкта експертизи. Такий підхід надав би змогу зацікавленим користувачам інформації моніторити й аналізувати помилки та зловживання, які обов'язково виявляються в процесі здійснення судово-бухгалтерської експертизи. Найперше це мало б профілактичний ефект і сприяло б зниженню ризиків допущення аналогічних порушень. Також шляхом уведення відповідних змін до чинних нормативно-правових актів може бути передбачене положення щодо дозволу публічного доступу до подібної інформації з відображенням найменування суб'єкта експертизи не лише для судових і інших зацікавлених каральних організацій, а й при повторних порушеннях – для широкого загалу користувачів. Найбільш вдалою платформою для оприлюднення такої інформації є сайт прокуратури України. В підрубриці «Статистична інформація про стан злочинності та результати прокурорсько-слідчої діяльності» можна було б розміщати статистичну інформацію «Про кількість і результати проведених судово-бухгалтерських експертиз». Однак оприлюднення інформації, яка дозволена чинним законодавством на сайтах самих організацій, котрі здійснюють такі експертизи теж буде дієвим профілактичним інструментом боротьби з економічною злочинністю.

Висновки з проведеного дослідження. Аналіз нормативно-правового регулювання проведення судово-бухгалтерської експертизи в частині основних інструкцій засвідчує, що на сьогодні в ньому є чимало проблемних питань. Запропоновані в статті рішення дозволять підвищити якість судово-бухгалтерських експертиз. Однак в комплексі необхідно повною мірою провести аналіз чинних положень і логічно узгодити їх між собою.

В перспективі актуальною є розробка інтегрованих між собою нормативно-правових актів і документів та оптимізація повноважень контролюючих органів для уникнення дублювання функцій контролю. Щодо органів, котрі здійснюють судово-бухгалтерські експертизи, то для них необхідна розробка рекомендацій з питань можливості використання результатів вже здійсненого раніше контролю іншими органами. Застосовуючи власні методи і прийоми, такі органи (експерти) свідомо й ефективно можуть акцентувати увагу на вже виявлених порушеннях, а також використовувати подібну інформацію для провадження власних експертиз.

Щодо розвитку сучасних інформаційних технологій та їх використання в практиці діяльності організацій і органів, що здійснюють судово-бухгалтерські експертизи, то варто визнати, що цей напрям ще мало досліджений. Поясненням цього є значна частка інтелектуальних узагальнень при проведенні судово-бухгалтерських експертиз. Однак в останні роки активізувались пошукові розвідки щодо застосування штучного інтелекту в галузі бухгалтерського обліку, що вселяє надію і на поширення його використання в сфері судових експертиз, зокрема бухгалтерських.

Тому названі вище напрями наукових досліджень в перспективі матимуть достатню актуальність. За умови зростання зацікавленості держави в якісному контролі та боротьбі з економічною злочинністю чи порушеннями в цій сфері, посиляться інтерес до такого роду досліджень.

Проблемність реалізації завдання впровадження інноваційних технологій в практику судово-бухгалтерських експертиз пов'язана з необхідністю розробок відповідних програм комп'ютеризації процесу їх проведення. Це завдання відноситься вже до технічних наук. Дослідження на стику різних наук є більш складним, однак не менш затребуваним і актуальним. На сьогоднішній момент таких досліджень недостатньо, а тому в перспективі варто звернути увагу на цей факт.

Література

1. Базась М. Ф. Теоретико-методологічні засади судово-бухгалтерської експертизи: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ: МАУП, 2007. 488 с.
2. Інструкція з організації проведення та оформлення експертних проваджень у підрозділах Експертної служби Міністерства внутрішніх справ України: Наказ Міністерства внутрішніх справ України від 17.07.2017 р. №591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1024-17?lang=en> (дата звернення: 20.04.2019).
3. Інструкція про особливості здійснення судово-експертної діяльності атестованими судовими експертами, що не працюють у державних спеціалізованих експертних установах: Наказ міністерства юстиції України від 12.12.2011 р. №3505/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1431-11> (дата звернення: 20.04.2019).
4. Інструкція про порядок провадження судово-бухгалтерських експертиз в Бюро державної бухгалтерської експертизи Міністерства Юстиції Української РСР: Наказ Міністерства юстиції

Української РСР від 30.12.1974 р. № 1323-74. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0001323-74> (дата звернення: 20.04.2019).

5. Неганов В. Економічна злочинність розправила крила. *LB.ua*. URL: https://ukr.lb.ua/blog/victor_neganov/397147_ekonomichna_zlochinnist_rozpravila.html. (дата звернення: 20.04.2019).

6. Павлюк Д. Є., Михальчишина Л. Г. Проблеми підвищення ефективності проведення судово-економічних експертиз. *Фінанси, облік і аудит*. 2012. № 5. С. 22–24.

7. Панченко І. А. Організація судово-бухгалтерської експертизи в Україні: сутність та порядок здійснення. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2010. Випуск 1(4). С. 335-340.

8. Парфентій Л. А. Тищенко Д. О. Слабкі сторони судово-бухгалтерської експертизи в Україні та основні напрями її вдосконалення. *Інформаційні технології в соціокультурній сфері, освіті та економіці*: матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 2018. С. 221-223.

9. Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень: Наказ Міністерства юстиції України від 8 жовтня 1998 року №53/5 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/z0705-98#n14> (дата звернення: 20.04.2019).

10. Разборська О. О. Роль судово-бухгалтерської експертизи у вирішенні кримінальних та цивільних справ. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2014. Випуск III (55), 2014. С. 309-317.

11. Романів С. Р., Голяш І. Д. Основні напрями вдосконалення правового регулювання судово-економічної експертизи в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск №10. С. 796-802.

12. Ужва А. М., Ротару Т. В. Проведення судово-бухгалтерської експертизи як складової економічного контролю. *Фінанси, учет, банки*. 2014. № 1 (20). С. 264-269.

13. Bhasin, Madan Lal, Forensic Accounting: A New Paradigm for Niche Consulting. *The Chartered Accountant*, January 2007. URL: <https://ssrn.com/abstract=2703647> (дата звернення: 20.04.2019).

14. Khorunzhak N., Brukhanskyi R., Ivanyshyn V. Logic-statistical information models in control function of accounting. *Independent Journal of Management & Production*. 2019. Vol. 10, No. 7 (Special Edition PDATU). P. 846-871. DOI: <http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v10i7.906>.

References

1. Bazas, M.F. (2007), *Teoretyko-metodolohichni zasady sudovo-bukhhalterskoi ekspertyzy* [Theoretical and methodological foundations of forensic accounting expertise], textbook, MAUP, Kyiv, Ukraine, 488 p.

2. The Ministry of Internal Affairs of Ukraine (2017), Order of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine “Instructions on the organization of conducting and of registration of expert procedures in units of the Expert Service of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine” from 17.07.2017 no. 591, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1024-17?lang=en> (access date April 20, 2019).

3. The Ministry of Justice of Ukraine (2011), Order of the Ministry of Justice “Instruction on the peculiarities of the implementation of forensic activities by certified forensic experts who do not work in state specialized expert institutions” from 12.12.2011 no. 3505/5, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1431-11> (access date April 20, 2019).

4. The Ministry of Justice of Ukraine (1974), Order of the Ministry of Justice “Instructions on the procedure for conducting forensic accounting examinations in the Bureau of State Accounting Expertise of the Ministry of Justice of the Ukrainian SSR” from 30.12.1974 no. 1323-74. available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0001323-74> (access date April 20, 2019).

5. Neganov, V. “Economic crime spread its wings”, *LB.ua*, available at: https://ukr.lb.ua/blog/victor_neganov/397147_ekonomichna_zlochinnist_rozpravila.html. (access date April 20, 2019).

6. Pavliuk, D.Ye. and Mykhalchyshyna, L.H. (2012), “Problems of increasing the efficiency of conducting forensic economic examinations”, *Finansy, oblik i audyt*, no. 5, pp. 22–24.

7. Panchenko, I.A. (2010), “Organization of forensic and accounting examination in Ukraine: the essence and procedure of implementation”, *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats*, iss. 1(4), pp. 335-340.

8. Parfentii, L.A. and Tyshchenko, D.O. (2018), “Weaknesses of forensic accounting expertise in Ukraine and the main directions of its improvement” *Informatsiini tekhnolohii v sotsiokulturnii sferi, osviti ta ekonomitsi: materialy mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii* [Information Technologies in Socio-Cultural Sphere, Education and Economics: materials of the International Scientific and Practical Conference], pp. 221-223.

9. The Ministry of Justice of Ukraine (1998), Order of the Ministry of Justice of Ukraine “Instruction on the appointment and conducting of forensic examinations and expert studies and Scientific and methodological recommendations on the preparation and appointment of forensic examinations and expert advice researches”, from 8.10.1998 no. 53/5, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/z0705-98#n14> (access date April 20, 2019).

10. Razborska, O.O. (2014), "Role of forensic and accounting expertise in solving criminal and civil cases", *Bukhhalterskyi oblik, analiz i audyt*, iss. III (55), pp. 309-317.
11. Romaniv, S.R. and Golyash, I.D. (2017), "The main directions of improvement of legal regulation of forensic and economic expertise in Ukraine", *Ekonomika i suspilstvo*, Iss.10, pp. 796-802.
12. Uzhva, A.M. and Rotaru, T.V. (2014), "Conducting forensic accounting as a component of economic control", *Finansy, uchet, banki*, no. 1 (20), pp. 264-269.
13. Bhasin, Madan Lal (2007), "Forensic Accounting: A New Paradigm for Niche Consulting", *The Chartered Accountant*, January 2007, available at: <https://ssrn.com/abstract=2703647> (access date April 20, 2019).
14. Khorunzhak, N., Brukhanskyi, R. and Ivanyshyn, V. (2019), "Logic-statistical information models in control function of accounting", *Independent Journal of Management & Production*. Vol 10, no. 7 (Special Edition PDATU). pp. 846-871. DOI: <http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v10i7.906>.

Стаття надійшла до редакції 15.05.2019 р.

Рецензент: д-р екон. наук Тернопільського національного економічного університету Н.М. Хорунжак

УДК 657.6(477)

JEL Classification: M42, M14

Мазуренок О.Р.,
канд. екон. наук, ст. викладач кафедри
бухгалтерського обліку та аудиту,
Плекан У.М.,
канд. екон. наук, асистент кафедри
бухгалтерського обліку та аудиту,
Тернопільський національний технічний
університет імені Івана Пулюя

СОЦІАЛЬНИЙ АУДИТ ЯК ІНСТРУМЕНТ ОЦІНЮВАННЯ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Mazurenok O.R.,
*cand.sc.(econ.), senior lecturer at the
department of accounting and auditing,*
Plekan U.M.,
*cand.sc.(econ.), assistant at the department
of accounting and auditing,*
Ternopil Ivan Puluj National Technical University

SOCIAL AUDIT AS TOOL FOR ASSESSING CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY

Постановка проблеми. Першопричинами загострення соціальної напруги в сучасному українському суспільстві є продовження бойових дій на сході країни, незадовільний стан економічних індикаторів розвитку, низький рівень свідомості населення та недосконалість правового регулювання соціальної сфери.

Протягом останніх років спостерігаються зміни в соціально-економічних відносинах усіх рівнів. Беззаперечною є потреба своєчасного виявлення потенційних загроз соціального клімату для об'єктивної оцінки соціальної ситуації. Інструментом регулювання і прораховування як позитивних, так і негативних наслідків соціальних дій суб'єктів господарювання є феномен соціального аудиту.

За кордоном соціальний аудит як ефективний засіб попередження і подолання соціальної напруженості набув значного поширення. У західних країнах практичне застосування соціального