

УДК 343.148:338.982

**ГЕНЕЗИС ЗАРОДЖЕННЯ СПЕЦІАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗНАНЬ:
СВІТОВИЙ ДОСВІД**

кандидат економічних наук, професор, Федчишина В. В.

Університет Державної фіскальної служби України, Україна, Київ

Стаття присвячена дослідженню історико-теоретичних аспектів виникнення та розвитку спеціальних економічних знань в міжнародній практиці. На підставі проведеного науково аналізу історико-пізнавальним методом дослідження систематизовано генезис зародження спеціальних економічних знань. Це є основою для подальшого розвитку взаємної правової культури їх використання і міжнародного співробітництва в процесі розкриття і розслідування економічних правопорушень. Вивчення правової та наукової літератури, тенденцій розвитку спеціальних економічних знань є актуальним аспектом їх модернізації в сучасних умовах.

Ключові слова: судова експертиза, докази, фальсифікація обліку, обізнана особа, процесуальний статус експерта-бухгалтера.

кандидат экономических наук, Федчишина В. В. Генезис зарождения специальных экономических знаний: мировой опыт/ Университет Государственной фискальной службы Украины, Украина, Киев

Статья посвящена исследованию историко-теоретических аспектов возникновения и развития специальных экономических знаний в международной практике. На основании проведенного научно анализа историко-познавательным методом исследования систематизированы генезис зарождения специальных экономических знаний. Это является основой для дальнейшего развития взаимной правовой культуры их использования и

международного сотрудничества в процессе раскрытия и расследования экономических правонарушений. Изучение правовой и научной литературы, тенденций развития специальных экономических знаний является актуальным аспектом их модернизации в современных условиях.

Ключевые слова: судебная экспертиза, доказательства, фальсификация учета, знающий человек, процессуальный статус эксперта-бухгалтера.

PhD in Economic Sciences, Fedchyshina V. V. Genesis of the emergence of special economic knowledge: world experience/ University State fiscal service of Ukraine, Ukraine, Kiev

The article is devoted to the study of historical and theoretical aspects of the emergence and development of special economic knowledge in international practice. On the basis of the scientific analysis of the historical and cognitive method of research, the genesis of the emergence of special economic knowledge is systematized. It is the basis for the further development of the mutual legal culture of their use and international cooperation in the process of disclosing and investigating economic offenses. Study of legal and scientific literature, tendencies of development of special economic knowledge is an actual aspect of their modernization in modern conditions.

Key words: forensic examination, evidence, falsification of accounting, knowledgeable person, procedural status of expert-accountant.

Постановка проблеми. Дотримання принципу історизму є загальнометодологічним для всіх галузей науки.

Використання спеціальних економічних знань як галузі наукового пізнання неможливо уявити без історичного аналізу. Аналіз архівних джерел свідчить, про складні й неоднозначні етапи формування

досліджуваного інституту, і це зумовлено його унікальністю. Вирішення цих проблем можливе при здійсненні історіографії на всіх етапах становлення, починаючи від зародження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі аспекти досліджуваної проблематики вже досліджувалися в працях вітчизняних і зарубіжних науковців Т. В. Аверянової, Р. С. Белкіна, А. Й. Вінберга, Т. С. Волчецької, В. Г. Гончаренка, І. В. Гори, А. В. Іщенко, С. В. Євдокіменко, Н. І. Клименко, В. М. Рогози, О. Р. Россинської, В. В. Тищенко, А. П. Чередніченко, В. Ю. Шепітька та ін. Проте, аналіз монографічної та дисертаційної літератури доводить, що науковці по різному підходять до вивчення генезису, особливостей їх реформування на різних етапах суспільного розвитку, однак, систематизований і єдиний підхід відсутній. Ця обумовлює мету даної статті.

Вступ. До нашого часу дійшло не багато джерел, які безсумнівно свідчать про те, коли виникла потреба у використанні спеціальних економічних знань.

На думку С. Ф. Іванова, надзвичайний розквіт економічного життя на початку капіталістичного господарювання призвів до утворення таких колосальних капіталів, яких не знало недавнє минуле. Ясні і цілком конкретні вказівки про застосування бухгалтерської експертизи зустрічаються в законодавчих актах XIV сторіччя, хоча вимоги до ревізії походять із глибокої давнини» [1, с.4], їх використовували у промовах видатні оратори Демосфен (Афіни) і Цицерон (Рим).

Метою статті є аналіз генезису зародження сучасного теоретичного та практичного досвіду у використанні спеціальних економічних знань при розслідуванні кримінальних правопорушень. Для досягнення поставленої мети в статті ставляться завдання визначити теоретико-методологічні основи зародження та

становлення спеціальних економічних знань на основі законодавства та наукових поглядів.

Виклад основного матеріалу статті. Історично доведено, що економічна експертиза, як ніяка інша, формується на потребу суспільних відносин.

За дослідженнями С. Ф. Іванова (1913), в італійських доктринах XIII-XV століть, у Дурантиса (Франкфурт, 1592), у Панормитануса (1445) зустрічаються вказівки про знаючих, обізнаних, освічених осіб. В коментарі Панормитануса сперше визначається суттєва різниця між статусом експерта *in testis* як збирачем доказів і експертом *boni instructores iudicis* помічником судді в прийнятті рішень, і цим самим висувається питання, яке не отримало кінцевого рішення до наших днів [1, с.5].

Із виникненням найбільшого винаходу в обліку – подвійного запису, основоположником якого вважається італійський монах і вчений-математик Лука Пачолі (1445–1517), автор «Трактату про рахунки і записи» (1494), пов'язано залучення в судових розглядах бухгалтерів як експертів.

С. Ф. Івановим досліджено історію і названо багато видатних імен експертів-бухгалтерів, які, на необхідно обов'язково зберегти: Саварі – творець французького торгового статуту і Деляпорт; сучасними є К. П. Кейль, проф., А Шмідт, Шербер (в Австрії), Леоте, Добресс, Конрі, Флорі (у Франції), Бергман, Реттіг, Рюдігер (у Німеччині) [1, с.7].

Спочатку експертиза бухгалтера полягала в доповіді обізнаної особи і письмовій відповіді на поставлені питання (висновку), в подальшому компетентних осіб почали запрошувати для наукового підтвердження і роз'яснення вже встановлених судом обставин.

Найпоширенішим це було в Італії, коли в експертах-бухгалтерах бачили наукових суддів, висновки яких визнавалися вироком, обов'язковим для суддів.

В XVII столітті у Франції створюється окремий спеціальний інститут експертів (постановою ордонанса 1667 року), який відмінено через сторіччя; в 1896 року в Німеччині, Швеції - створюються Товариства рахівників-ревізорів; у Франції – академічне товариство рахівництва (із 1881), синдикальна камера рахівників і бухгалтерів в Ліоні (із 1887), в Голландії – Нідерланський інститут рахівництва (із 1895), в Бельгії – синдикальна камера експертів-рахівників (1903). Аналогічними є організації в інших країнах. Всі ці товариства мають за мету надати правосуддю хороших обізнаних бухгалтерів – експертів [..., с.7 С.Ф.Іванов].

Синтез юридичного і економічного змісту обліку започатковано в 1840 році Франческо Вілла. Зародження новогор вчення і понятійного апарату мали за мету збереження цінностей і досягнення ефективності їх використання, забезпечення максимальних результатів при мінімальних витратах [2, с. 77].

Вчені Джузеппе Чербоні, Фабіо Беста, Д.Маса, І.Шротт також робили спробу синтезувати бухгалтерський облік крізь призму юридичних й економічних цілей, побачивши в ньому функції контролю з перевірки руху цінностей, власних коштів і виявлення підсумків господарської діяльності власника [3, с. 18].

Успішно розвивалася судова бухгалтерська експертиза в найбільш економічній державі Англії, особливо після Кримської війни (1853–1856), де з'явилася серія шахрайств і банкрутства акціонерних товариств.

З цього приводу відомий німецький юрист Р. Ієрінг (1818–1892) писав, що всі разом взяті війни не нанесли таких збитків суспільству,

як акціонерні товариства. Такі обставини сприяли виникненню у 1854 році інституту, який об'єднав бухгалтерів і аудиторів, започатковано запровадження посад контролерів-аудиторів. Їх метою було проведення експертизи фінансової звітності і висловлювань об'єктивної думки. Британський вчений Ричард Браун пише, що в 1905 р. у всьому світі налічувалося 11 тис. осіб фахівців-бухгалтерів, із них половина – в Інституті присяжних бухгалтерів Англії [4, с. 64]. Крім цього Інституту бухгалтерській експертизі навчали в Інституті бухгалтерів-калькуляторів і бухгалтерів-керівників, Асоціації дипломованих фахівців і Присяжному інституті громадських фінансів і обліку Великобританії.

В кінці XIX – на початку XX ст. в країнах Європи створюються і активно розвиваються товариства рахівників. Метою їх створення була підготовка обізнаних експертів-бухгалтерів для забезпечення задач правосуддя. Професійні фахівці-бухгалтери цих організацій займаються приватною практикою, викладацькою діяльністю й залучаються до участі в суді.

Два відомих спеціалісти – Л.Р. Діксі (1864–1932) в Великобританії та Р.Х. Монтгомері (1872–1953) в США – започаткували теорію аудиту, яка отримала стрімкий розвиток. Від початку XX сторіччя аудиторські перевірки і судова експертиза аудиторських фірм стали звичним явищем в економічно розвинених країнах.

На думку Вільяма Стернберга, використовуючи позитивний досвід британських бухгалтерів, США наприкінці XIX ст. запозичили порядок залучення спеціальних бухгалтерських знань, і започаткували створення двох нових типів організацій: з 1887 р. на загальнонаціональному, федеральному рівні Американського Інституту дипломованих бухгалтерів (The American Institute of Certified

Public Accounting — AICPA), і на рівні окремих штатів Товариства дипломованих громадських бухгалтерів.

Значно пізніше, ніж в інших європейських державах (Франції, Швеції, Англії, Бельгії, Німеччині, Нідерландах та інших), серед інших видів доказів з'явилася судова експертиза в різних видах російського судочинства.

В Росії в другій половині XIX ст. в процесі реформи судочинства зустрічаються одні із перших згадок щодо проведення судових експертиз.

В той час суди при розгляді кримінальних або цивільних справ для встановлення істини використовували виключно покази свідків. Але все більшого значення набували акти реєстрації господарських операцій. В 1802 році із створенням Міністерства фінансів виникли зобов'язання вести описи доходів і витрат на підставі кошторисів і дотримуватися контролю за їх виконанням. Це зумовлювало активність використання даних обліку для фальсифікації обліку - зменшення показників прибутковості, зниження податків, які підлягали сплаті до бюджету. Такі обставини сприяли значному зросту економічних злочин – розтрат, фіктивних операцій, фіктивного банкрутства.

Судова реформа 1864 року створила в Росії нову судову систему, подібну до західноєвропейських країн (процеси стали відкритими, їх мали право відвідувати всі бажаючі, з'явилися інститути присяжних і адвокатів). З регламентованим процесом попереднього розслідування, отримання і фіксації доказів, з'явилась необхідність використання більш широкого спектру спеціальних знань при розгляді кримінальних і цивільних справ. Економічні злочини досліджував суд. Якщо раніше суд звертався до послуг експертів -бухгалтерів лише у виключних випадках, то тепер це стало нормою. Суддям стало

складно самостійно досліджувати особливості економічних злочинів. Вони були змушені звертатися за допомогою до фахівців і запрошувати їх в якості експертів. Статтями 112, 325 Статуту кримінального судочинства визначено місце експертизи у цьому процесі: експертів слід запрошувати у тих випадках, коли «... для повного уразуміння обставин, які зустрічаються в справі. Необхідні спеціальні відомості або досвід в науці, мистецтві, ремеслі, промислі або будь-якому занятті». За статтею 326 Статуту кримінального судочинства у якості експертів могли запрошуватися «лікарі, фармацевти, професори, вчителі, техніки. Художники, ремісники, казначеї та особи, які тривалими заняттями по службі отримали особливу досвідченість».

Норма Статуту кримінального судочинства про те, що висновки експертів повинні перевірятись і оцінюватись судом, збереглась до сьогодні.

Складність розгляду справ у сфері економіки здійснювалася судом виключно за допомоги обізнаних спеціалістів – експертів.

Висновки. Дослідження генезису зародження спеціальних економічних знань у кримінальному судочинстві зумовлює потребу дослідження важливих криміналістично значущих теоретичних положень і висновків, що сприяють подальшому проведенню концептуальних наукових розробок.

Література:

1. Крылов И. Ф. *Криминалистическая экспертиза в России и в СССР в ее историческом развитии.* М., 1968.
2. Соколов Я. В. *История бухгалтерского учета: учебник / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов.* - М.: Финансы и статистика, 2003. — 272 с.

3. *Новодворский В. Д. Цели и сущность бухгалтерского учета / В. Д. Новодворский, А. Н. Хорин // Бухгалтерский учет. – 1994. – № 10*
4. *Дмитриенко Т. М. Судебная (правовая) бухгалтерия: учебник / Т. М. Дмитриенко, С. Г. Чаадаев. – М., 1998.*

References:

1. *Krylov I. F. Forensic examination in Russia and in the USSR in its historical development. M., 1968.*
2. *Sokolov Ya. V. The history of accounting: a textbook / Ya. V. Sokolov, V. Ya. Sokolov - M.: Finance and Statistics, 2003. - 272 p.*
3. *Novodvorsky V. D. Objectives and essence of accounting / B. V. Novodvorsky, A. N. Khorin // Accounting. - 1994. - No. 10.*
4. *Dmitrienko T. M. Trial (legal) accounting: a textbook / T. M. Dmitrienko, S. G. Chaadayev. - M., 1998.*