

Історичні аспекти розвитку судової бухгалтерії як форми контролю

Орехова А.І., к.е.н., доцент

Сумський національний аграрний університет

Проблемам судової бухгалтерії на сьогоднішній день приділяється велика увага науковців. Історичний шлях становлення та розвитку судової бухгалтерії перетворив її в науку, здатну пояснювати і прогнозувати дослідження об'єктів та методи судових експертиз. Вона, будучи системою знань, має необхідні ознаки, які властиві всякій теорії, і має свою специфіку.

Виникнення і формування судової бухгалтерії стало результатом сучасних тенденцій диференціації та інтеграції наукового знання, як одного з проявів впливу науково-технічного прогресу на судову експертизу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій вказує на те, що історія виникнення, розвитку й становлення судової бухгалтерії обмежується тільки висвітленням виникнення, розвитку й становлення практики й теорії бухгалтерського обліку, залишаючи поза увагою виникнення, розвиток і становлення практики й теорії використання бухгалтерських знань в юридичній діяльності.

Виникнення, розвиток і становлення судової бухгалтерії як галузі наукового пізнання, практики використання теоретичних бухгалтерських знань в юридичній діяльності не проходило ізольовано як від еволюції суспільства в цілому, так і окремих галузей права, економічних і правових наук.

Виникнення господарського обліку передувало зародженню і становленню інституту суду в суспільстві. Тому в судах, коли вони з'явилися, почали дуже широко використовувати дані обліку. Видатні оратори Афін та Риму - Демосфен (384 - 322 рр. до н.е.) і Цицерон (106-43 рр. до н.е.) досить часто посилалися у своїх промовах на дані бухгалтерських документів. Облік здійснював фіксацію фактів господарського життя, тобто дії та події, що викликають чи можуть викликати юридичні наслідки. Ця фіксація передбачала здійснення контролю за діями адміністрації, що приймає рішення, пов'язані з управлінням організацією. Основними засобами контролю були: інвентаризація, що дозволяла констатувати реальний стан справ; документація - їх письмове (інформаційне) обґрунтування. Ці прийоми і стали базою для послідувачих їх судових досліджень. Саме ці документи і склали те, що надалі одержало назву «судова бухгалтерія». Багато положень, пов'язаних з господарським обліком, знайшли відображення й у нормативних документах Древнього світу. І зараз можна знайти положення в Кодексі Юстиніана, які, якщо не прямо, то опосередковано стосуються обліку.

Приблизно в XV ст. у зв'язку із судовими розглядами бухгалтери стали виступати в суді як експерти. При цьому вже проводилася різниця між експертом «*in testes*» - незалежним збирачем доказів і експертом «*boni instruktiores iudicis*» - помічником судді в прийнятті рішень.

Як зазначає Шелехов А.О., час стародавніх держав є знаковим для формування не тільки теорії обліку товарно-матеріальних цінностей, а й знань про використання цієї теорії в юридичній практиці (судової бухгалтерії), оскільки тоді вперше в історії людства, на законодавчому рівні, було закріплено відповідальність за майнові злочини (також розкрадання й корисливі посадові злочини), а вперше використано в судовому засіданні облікові реєстри (бухгалтерські документи). Хоча використання документів у суді було швидше за все винятком, ніж правилом, це все рівно свідчить про зародження тенденцій щодо використання бухгалтерських знань в юридичній практиці¹.

Із середини XIX ст. в Європі, як і в Царській Росії, почала виникати велика кількість акціонерних товариств. Однак, серед ініціаторів нових форм господарювання було багато «нечистих на руку» ділків. Нерідко, створюючи товариства, вони показували високу, нехарактерну для інших прибутковість і, відповідно, обіцяли великі дивіденди, підіймаючи тим самим біржовий курс акцій, а потім продавали власні акції за завищеним курсом, розорюючи цим довірливих покупців. Зазначене спонукало необхідність у практичному використанні теоретичних знань бухгалтерського обліку в юридичній діяльності за допомогою певних спеціалістів – бухгалтерів–експертів, статус яких закріплено на законодавчому рівні.

Відомий німецький юрист Р. Ієрінг (1818-1892 рр.) зауважив з цього приводу, що всі війни, разом узяті, не завдали стільки збитків суспільству, скільки акціонерні товариства. В цих умовах у країнах Європи почали виникати інститути, що об'єднували бухгалтерів і аудиторів. Останні ставили за мету проведення експертизи фінансової звітності та висловлення думки про її об'єктивність. Отже, вони брали на себе певну відповідальність за можливе виникнення збитків у клієнтів.

З початку XX ст. аудиторські перевірки і судова експертиза аудиторських фірм стають звичайним явищем в економічно розвинутих країнах. Два відомих фахівці - Л.Р. Діксі (1864 - 1932 рр.) у Англії і Р.Х. Монтгомері (1872 - 1953 рр.) у США - створили теорію аудиту, яка в даний час одержала потужний розвиток.

У Росії цей проміжок часу характеризується феноменальним економічним зростанням, виникненням великої кількості акціонерних товариств, напливом іноземних інвестицій, що призвело до зростання попиту на послуги експертів-бухгалтерів.

¹ Шелехов А.О. Генезис судової бухгалтерії // Актуальні проблеми історико-правової науки. – 2010. - № 2. – с. 245-248.

Сучасна судова бухгалтерія стала наслідком великої судової реформи в 1864 році. В кінці XIX та початку XX ст. бухгалтерський облік та бухгалтерська експертиза отримують широке розповсюдження в суспільстві. Бухгалтерська експертиза, та і сам облік, потребували все більш кваліфікованих фахівців, і в країні двічі (в 1889 та 1910 рр.) проводилися спроби створення, по англійському прикладу, Інституту присяжних бухгалтерів – професійне об'єднання облікових працівників.

Російським бухгалтером Ф.В. Езерським (1836-1916 рр.) було запропоновано ідею створення спілки «знаючих та благонадійних осіб». У 1891 р. така спілка перетворилася в корпорацію присяжних бухгалтерів. Але на законодавчому рівні існування такої установи закріплено не було. Через 3 роки – 30 грудня 1894 р. – організатори корпорації досягли прийняття умовних матеріалів у Міністерстві фінансів, далі стін якого справа не пішла.

Друга спроба належить до того періоду, коли у результаті соціальних потрясінь у 1905 р. в країні змінився конституційний лад. Економіка і комерційна освіта були знову на підйомі. Головною дійовою особою, яка спробувала внести зміни в діючий порядок, став відомий російський бухгалтер Ф.І. Бельмер (1873-1945 рр.). Саме він рішуче заговорив про створення інституту бухгалтерів-експертів. У 1909 р. Ф.І. Бельмер виступив з доповіддю на Всеросійському з'їзді бухгалтерів. Зазначена доповідь була схвалена учасниками з'їзду, але спричинила розкол у середовищі бухгалтерів, що паралізувало справу створення інституту бухгалтерів-експертів із самого початку. Так безславно, ще по-справжньому не розпочавшись, закінчилася друга спроба створення інституту бухгалтерів-експертів².

Вважається, що першим, хто розглянув проблематику судово-бухгалтерської експертизи, був Л.Є. Владіміров. Він поділяв експертів на «наукових», які дають мотивований висновок, що впливає, а часто і визначає вирок, і «ненаукових», яким відведена роль «довідкових свідків». Цікаво, що вчений не вважав бухгалтера повноцінним експертом і так описував його роль: «...оскільки суд отримав від бухгалтера необхідні довідки, то він озброєний знаннями і може самостійно використовувати тримані дані».

Відомий юрист А.Ф. Коні (1844 - 1927 рр.) зазначав: «...якщо експертиза зроблена зі знання, якщо самі експерти є справжніми представниками своєї спеціальності, то експертизу треба прийняти і прислухатися до неї з увагою і повагою». Це сказано саме про бухгалтерську експертизу, що уже не розглядається як довідкова – «другосортна».

² Шелехов А.О. Генезис судової бухгалтерії // Актуальні проблеми історико-правової науки. – 2010. - № 2. – с. 245-248.

Російські вчені - А.Х. Гольмстен (1848 - 1920 рр.) і Г.Ф. Шершеневич (1863 - 1912 рр.) - досліджували з юридичної точки зору багато проблем бухгалтерського обліку і його документації.

У 1903 р. Є. Буринський випустив невелику, але досить значущу книгу – «Судова експертиза документів», у якій звернув увагу на те, що не можна змішувати в одному загальному понятті «експертиза» всі її види. Він виділяв судово-бухгалтерську експертизу з-поміж інших її видів.

Справжнім творцем теорії й практики судової бухгалтерії став видатний російський бухгалтер С. Ф. Іванов. Саме з його праці «Бухгалтерська експертиза в судовому процесі» (1913 р.), яка отримала міжнародне визнання, бере початок і судова бухгалтерія, що існує і на даний час.

С.Ф. Іванов дав розгорнуте визначення експертизи, під якою розумів: «... дослідження через знавців у судовому процесі таких предметів і явищ, що не можуть бути пояснені за допомогою одних тільки юридичних знань, а вимагають і професійних знань». Далі він уточнює: «судова бухгалтерська експертиза має на меті досліджувати через запрошених судом осіб, які мають досвід у рахівництві, ведення бухгалтерських книг, документів і звітних відомостей, для виявлення необхідних в ході справи питань спеціального характеру, що можуть бути вирішені тільки цими особами». Звідси випливало, що об'єктом бухгалтерської експертизи виступає не сама господарська діяльність, а тільки її відображення в рахівництві³.

Наступний період розвитку бухгалтерського обліку розпочався після Жовтневої революції (1917 р.). В новому соціалістичному суспільстві сформувалися два погляди на подальший розвиток обліку. Прибічники першої тенденції наголошували на ліквідації грошей, а інші намагалися залишити бухгалтерський облік в дореволюційному вигляді.

Після революції спочатку помилково переважала перша тенденція. Була проголошена велика кількість нових ідей в області обліку і контролю, основними з яких були: людина – об'єкт обліку; засіб обліку і контролю – трудова книжка; натуральний вимірник як основна та єдина база обліку; облік всього майна не підприємства, а держави та ін.

Але новаторський напрям тривав не довго. Безперспективність цієї тенденції багато в чому пояснюється протиріччям існуючої системи обліку в царській Росії та економічно розвинених країнах Європи.

В цей період активно розвивається друкована продукція. Однією з найбільш відомих книг того часу була книга французьких авторів Є. Леотея, А. Гільбо «Общие руководящие начала счетоведения» (1924 р.). Також

³ Бухгалтерская экспертиза в судебном процессе: Пособие для юристов и бухгалтеров-экспертов / С.-Пб.: Изд. кн. скл. "Коммерч. лит.", 1913. – 240 с.

випускалися і журнали: «Вестник счетоводства», «Счетная мысль», «Спутник счетовода», «За социалистический учет», «Бухгалтерский учет». Переважна більшість з них були орієнтовані на кваліфікованих працівників бухгалтерії: головних та старших бухгалтерів, експертів бухгалтерського обліку, ревізорів⁴.

До 1925 р. органи чи суд просто призначали експертів з числа працюючих у даному регіоні головних бухгалтерів, а фахівців у галузі судової бухгалтерії не було.

18 травня 1925 р. Рада Народних Комісарів СРСР затвердила Положення про Інститут державних бухгалтерів-експертів при Народному Комісаріаті Робітничо-Селянської Інспекції - ІДБЕ НК РСІ. Це було втіленням мрії кращих російських бухгалтерів. Те, що провалилося в 1889 р. та в 1910 р., і те, що зараз називається аудитом, стали називати бухгалтерською експертизою. Бухгалтер-експерт не обов'язково був судовим експертом, проте тільки він міг виконувати, відповідно до Положення, функції судового чи адміністративного експерта, оскільки належав до облікової еліти. Однак функції його були ширшими: усі підприємства й установи, зобов'язані складати публічну звітність, повинні були пройти перевірку експерта (аудитора), без підпису якого звіт міг бути визнаний недійсним. Такі правила, в поєднанні із суворим добором членства, не тільки різко підняли авторитет цієї професії, але й породили внутрішню професійну заздрість.

Були і деякі протиріччя в нормативних документах, оскільки інститут вважав, що до судової експертизи будуть залучатися тільки його члени. Це суперечило вимогам процесуального кодексу, що зберігав за слідчим чи судом право вибирати і призначати експертів. Таке протиріччя відзначали багато бухгалтерів, що не ввійшли до Інституту. Значна їх кількість входила в Об'єднання працівників обліку (ОПО), створене 3 травня 1924 р. під контролем профспілок. Для цього об'єднання ІДБЕ був бухгалтерською інспекцією, а 1 червня 1930 р. постановою РНК СРСР ІДБЕ був ліквідовано. 23 листопада 1931 р. ОПО було реорганізовано у Всесоюзне товариство сприяння соціалістичному обліку - ВТССО. І всі права на проведення бухгалтерської експертизи перейшли спочатку до ВТССО. Причому це завдання уточнювалося як «боротьба за охорону суспільної (соціалістичної) власності». Професійні обов'язки ВТССО виконувало не належним чином і соціалістична власність страждала. Можливо тому, наказом прокурора СРСР від 26.05.36 р. № 290 у системі прокуратури СРСР було створене Центральне бюро судово-бухгалтерської експертизи. На жаль, ця установа в 1937 р. була передана у відання Народному комітету юстиції СРСР, а в 1938 р. ліквідована.

⁴ Романов В. Судебная бухгалтерия. Краткий курс [Електронний ресурс] //Режим доступу: <http://conv.mbookz.ru/pdf/convertat/ontopdf.php?id=118591>. – Назва з екрану.

Однак підкорити всю (у теорії незалежну) експертизу прокуратурі виявилось несила, і 2 серпня 1937 р. при Народному Комісаріаті Юстиції паралельно було сформовано Бюро бухгалтерської експертизи, а ВТССО ліквідовано.

Через рік, 6 жовтня 1938 р., було ліквідовано Бюро судово-бухгалтерської експертизи, а 11 жовтня слідчим органам і судам, по суті, було повернуте право самим знаходити фахівців і залучати їх як експертів.

У певній мірі на той момент це розв'язувало руки судово-слідчим органам: вони могли залучати до експертизи будь-яких бажаних їм осіб. Тепер роль експерта прокурор А.Я. Вишинський почав трактувати по-іншому: «...Роль експертів, - підкреслював він, - не обмежується повідомленням слідству чи суду своїх спеціальних знань, а полягає в активному застосуванні цих знань для збору, обробки й оцінки доказового матеріалу в справі». Його підтримував А.Г. Булохов: «Експерт у радянському судовому процесі не аполітична фігура, а активний борець за справу соціалізму». Боротьба за соціалізм різко розширювала рамки експертизи: уже не слідчий ставив питання експерту, а експерт - слідчому. Експерт повинен «...через слідчого, - писав В.Б. Любкін, - взяти заходів для отримання... доказу для того, щоб слідчий ... міг оформити одержання і залучення до справи нових доказів». І ще характерна риса часу: «Бухгалтер-експерт не може ставити перед собою задачу критики змісту плану і способів планування».

Презумпція вини стала негласно, а іноді й офіційно, як у випадку договорів про матеріальну відповідальність, застосовуватися на практиці. Часто передбачалося, що якщо людина знаходиться під слідством, то він уже ворог і «у першу чергу він намагається розвалити облік, сподіваючись забезпечити собі безкарність при здійсненні найважчих злочинів». Наприкінці 30-х рр. такий підхід був типовим.

Війна і післявоєнне відновлення народного господарства стали занадто великою справою, і питання організації судово-експертної діяльності були не на часі. Тільки 19 травня 1952 р. було створено Бюро державної бухгалтерської експертизи при Міністерстві фінансів СРСР. При Бюро була створена методична рада, у склад якої введені відомі бухгалтери-експерти, представники прокуратури, Міністерства юстиції, арбітражу. Це були останні роки сталінського режиму і ставлення до бухгалтерів-експертів було суворим.

У 1957 р. Бюро державної бухгалтерської експертизи було ліквідовано, а його права передані республіканським міністерствам фінансів. З 1 жовтня 1962 р. ці бюро, за погодженням з Міністерством фінансів, були передані у відання республіканських міністерств юстиції.

До 50-х років ХХ століття форми застосування спеціальних бухгалтерських знань в юридичній практиці, під час розкриття крадіжок та інших злочинів, таких як: судово-бухгалтерська експертиза, планово-економічна експертиза, документальна ревізія, інвентаризація — діяли та розвивались автономно один від одного, була відсутня єдина методологічна основа (база) їх використання.

В 50-х роках ХХ століття зусиллями великих радянських вчених — С.С. Остроумова, С.П. Фортинського, В.Г. Танасевича, Н.В. Кудрявцевої та інших — застосовуються енергійні заходи щодо створення методологічної бази судової бухгалтерії.

В той же час сформувалася досить сильна школа, яка в цілому не відрізнялася визначеністю й одноманітністю і включала широкий спектр поглядів, насамперед пов'язаних зі змістом поняття «судова бухгалтерія».

Значний внесок в узагальнення досвіду використання бухгалтерських знань в юридичній діяльності й створення нової навчальної дисципліни зробив В.Б. Любкін, який у 1937 р. видав методичний посібник з судово-бухгалтерської експертизи; у 1947 р. — монографію «Основи бухгалтерського обліку та судово-бухгалтерської експертизи» та в 1948 р. — посібник «Основи судової бухгалтерії», що стали базовими для теорії застосування бухгалтерських знань в юридичній практиці⁵.

У 1951 р. С.П. Фортинський, розвиваючи положення нової дисципліни, висловив думку про те, що судова бухгалтерія повинна розглядатися як один з розділів криміналістики. Ним же в 1962 р. була написана робота з рекомендаціями застосування ревізійних методів у розкритті й розслідуванні економічних злочинів, а також монографія «Судово-бухгалтерська експертиза»⁶.

У 1952 р. С.С. Остроумов підготував лекції з основ бухгалтерського обліку для студентів свого інституту, в яких містилися положення про облік і контроль, регулювання охорони соціалістичної власності, загальні положення бухгалтерського обліку, особливості обліку різних господарських операцій, використання інвентаризації, ревізії й судово-бухгалтерської експертизи в боротьбі з економічними злочинами.

Вже в 1960 р. С.С. Остроумовим і С.П. Фортинським були видані навчально-методичні вказівки для вивчення курсу «Основи бухгалтерського обліку та судово-бухгалтерської експертизи», в яких питання судової

⁵ Любкин В. Б. Основы судебной бухгалтерии / Отв. ред.: Строганов В. И. — Саратов, 1948. — 298 с.

⁶ Фортинский С. П. Судебно-бухгалтерская экспертиза. — М.: Госюриздат, 1962. — 237 с.

бухгалтерії розглядалися в тісній взаємодії з загальними положеннями бухгалтерського обліку й проблемами криміналістики. Посібник, підготовлений вказаним колективом автором з аналогічною назвою, був виданий у 1964 р. й перевиданий у 1969 р.

Виникнення та розвиток теорії застосування спеціальних бухгалтерських знань виконується довгий час у вигляді прикладної дисципліни, як «Основи бухгалтерського обліку та судово-бухгалтерської експертизи». Але вузькі рамки цього предмету не відповідають змісту предмету «Судова бухгалтерія», і на його основі виникає нова комплексна навчальна дисципліна «Судова бухгалтерія». В 1975 році був створений перший підручник «Судова бухгалтерія» за редакцією С.С. Остроумова⁷.

Таким чином, судова бухгалтерія стає методологічною основою використання економічних методів, спеціальних бухгалтерських та економічних пізнань в області права. Вона збагачує юридичну і експертну практику, розробляє нові методи використання та, в свою чергу, розвивається за рахунок цієї практики⁸.

Надалі проблеми судової бухгалтерії розглядалися в роботах С.П. Голубятникова, Н.В. Кудрявцевої, П.К. Пошюнаса, А.М. Ромашова, Л.А. Сергєєва, Г.О. Шумака та інших.

В 1980 році виходить з друку другий підручник «Судова бухгалтерія» авторського колективу: Г.А. Атанєсян, С.С. Остроумов, В.Г. Танасевич, С.П. Фортинський⁹.

У 1981 р. судову бухгалтерію починають визначати як науку, змістом якої є дослідження і розробка теоретичних і практичних питань, що відносяться до застосування бухгалтерського обліку в слідчій і судовій діяльності, встановлення наукових основ методології, організації і техніки проведення документальної ревізії, інвентаризації і судово-бухгалтерської експертизи в процесі дізнання, розслідування і вирішення в суді справ про розкрадання. А.М. Ромашов судову бухгалтерію зводить до трьох елементів: ревізії, інвентаризації та експертизи¹⁰.

У становленні судової бухгалтерії як навчальної дисципліни велика роль відведена професору, доктору юридичних наук С.П. Голубятнікову (Горьківська вища школа МВС СРСР). У 1989 році виходить з друку третій

⁷ Кудрявцева Н. В., Остроумов С. С., Танасевич В. Г., Фортинский С. П. Судебная бухгалтерия. Учебник / Отв. ред.: Остроумов С. С. — М.: Юрид. лит., 1975. — 343 с.

⁸ Дондик Н.Я., Дондик Г.П. Судова бухгалтерія. Навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2011. — 208 с.

⁹ Атанєсян Г. А., Остроумов С. С., Танасевич В. Г., Фортинский С. П. Судебная бухгалтерия. Учебник. — М.: Юрид. лит., 1980. — 320 с.

¹⁰ Ромашов А. М. Судебно-бухгалтерская экспертиза. — М.: Юрид. лит., 1981. — 128 с.

підручник по судовій бухгалтерії за редакцією С.П. Голубятнікова та Г.А. Атанесяна¹¹.

Значну участь у розвитку судової бухгалтерії на цьому етапі взяли роботи відомих радянських вчених: Т.М. Арзуманяна, Л.І. Георгієва, А.М. Гольдмана, В.Г. Любшина, П.К. Пошюнаса, А.М. Ромашова, В.К. Степутенкової, А.Р. Шляхова, Г.А. Шумака та інших. В ці роки становлення і розвитку судової бухгалтерії проходить у процесі подальшого розвитку (змагання) таких дисциплін, як «Основи бухгалтерського обліку та судово-бухгалтерської експертизи» (у 1976 р. та у 1980 р. виходять з друку підручники С.П. Голубятнікова, Н.В. Кудрявцевої та С.П. Голубятнікова, І.Я. Целіщева); «Судово-бухгалтерська експертиза» (у 1981 р. виходить з друку підручник А.І. Ромашова, у 1985 р. — навчальний посібник В.К. Степутенкової, А.Р. Шляхова).

Розвиток судової бухгалтерії в незалежній Україні пов'язаний з поваленням радянського ладу та виділенням України як нової демократичної держави.

25 лютого 1994 року було прийнято Закон України «Про судову експертизу», що визначає правові, організаційні і фінансові основи судово-експертної діяльності з метою забезпечення правосуддя України незалежною, кваліфікованою і об'єктивною експертизою, орієнтованою на максимальне використання досягнень науки і техніки.

У 1995 р. на базі лабораторій та відділень було створено Донецький, Львівський та Одеський науково-дослідні інститути судових експертиз.

В тому ж році виходить друком підручник «Судова бухгалтерія» за редакцією М.І. Камлика¹².

Радикальні зміни реформування бухгалтерського обліку в Україні, перехід його на національні стандарти та підготовка до переходу на міжнародні стандарти, а також суттєве оновлення законодавчої та нормативної бази зумовило підготовку і видання нових підручників вказаним автором-науковцем (у 2000 р. та у 2007 р.)¹³.

У 2004 р. видано з друку підручник «Судова бухгалтерія» науковцями Національної юридичної академії імені Ярослава Мудрого — В.М. Глібком та О.П. Бущаном. Автори цього підручника зазначають, що судова бухгалтерія — це комплексна прикладна дисципліна, яка об'єднує в собі економічні та юридичні галузі знань, та поділяють її на дві частини — загальну та особливу.

¹¹ Голубятников С. П., Кудрявцева Н. В. Основы бухгалтерского учета и судебно-бухгалтерской экспертизы. Учебник / Отв. ред.: Остроумов С. С. — М.: Юрид. лит., 1976. — 336 с.

¹² Камлик М.І. Судов бухгалтерія. — К.: Фірма «Синтез», - 1995. — 256 с.

¹³ Дондик Н.Я., Дондик Г.П. Судова бухгалтерія. Навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2011. — 208 с.

За період з 2004 р. по 2013 р. вийшли з друку значна кількість навчальних посібників «Судова бухгалтерія» різних авторів, а саме, А.М. Бандурки, О.П. Буцана, І.В. Головка, В.М. Глібка, Г.П. Дондик, Н.Я. Дондик, З.Б. Живко, Г.Г. Мумінова-Савіної, В.М. Шарманської, С.О. Шарманської та інших.

Висновки. Таким чином судова бухгалтерія виникла у зв'язку з нагальною необхідністю юридичної практики, що зіткнулася з раніше не дослідженими процесами і явищами при розслідуванні й розгляді в судах кримінальних цивільних справ. Потреба у її проведенні виникає в значній кількості господарських операцій, що знайшли відображення в бухгалтерському обліку і стали об'єктами слідчого і судового розгляду. Це операції, з яких виникли конфліктні ситуації.

В умовах сьогодення актуальними залишаються питання вдосконалення теоретичної та практичної бази судової бухгалтерії, оскільки зазначена дисципліна надійно ввійшла у навчальне та наукове життя, весь час знаходиться у пошуку, розвивається та вдосконалюється.