

бухгалтерського та податкового обліків підприємства й ін.), при цьому не будучи один для одного об'єктами.

Зауважимо, що висновок судової економічної експертизи та висновок акта перевірки порівнювалися в аспекті змістовності. Розглядаючи аспект доказовості, слід зазначити, що висновок судової експертизи за законодавством України не має переваг перед іншими доказами, одержаними в ході слідчого та судового проваджень. Також існують випадки, коли судом виносяться рішення у справі без проведення судової економічної експертизи.

Отже, акти перевірок містять відомості про об'єкти дослідження, самі по собі не будучи такими. Відмінність цих паралельних досліджень полягає в компетенції тих фахівців, що їх проводять. Таким чином, акт перевірки та висновок судової економічної експертизи – це компоненти, необхідні для ухвалення судом (слідством) об'єктивного рішення щодо сплати податків певними підприємствами (організаціями, установами). Один компонент визначає суму податку, інший – його перевіряє.

ЕКСПЕРТНА ПРАКТИКА: МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИРІШЕННЯ ЗАВДАНЬ ЕКОНОМІЧНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

О. В. Аніщенко, завідувач сектору Харківського НДІСЕ,

Г. О. Андрусенко, науковий співробітник Харківського НДІСЕ

УЗАГАЛЬНЕННЯ ЕКСПЕРТНОЇ ПРАКТИКИ ПРИ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ НАСЛІДКІВ ВИЗНАННЯ ДОГОВОРІВ ВЕКСЕЛЬНОГО ОБІГУ НЕДІЙСНИМИ

Описано випадки визнання недійсними договорів, у яких вексель виступає самостійним предметом граждансько-правових відносин та засібом платежу, наслідки визнання таких договорів недійсними, а також момент виникнення збитків для підприємств-кредиторів у разі неповернення векселя або невідшкодування його вартості після визнання таких договорів недійсними.

Описаны случаи признания недействительными договоров, в которых вексель выступает самостоятельным предметом гражданско-правовых отношений и средством платежа, последствия признания таких договоров недействительными, а также момент возникновения убытков для

предприємий-кредиторів в случае невозвращения векселя или невозмещения его стоимости после признания таких договоров недействительными.

У Законі України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23 лютого 2006 р. № 3480 визначено, що одним з видів цінних паперів є вексель. За ст. 14 цього Закону вексель – це цінний папір, який посвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедавця або його наказ третій особі сплатити після настання строку платежу визначену суму власнику векселя (векселедержателю).

Законом України «Про обіг векселів в Україні» від 5 квітня 2001 р. № 2374-III встановлено, що видавати переказні і прості векселі можна лише для оформлення грошового боргу за фактично поставлені товари, виконані роботи, надані послуги.

На момент видачі переказного векселя особа, зазначена в ньому як трасат, або векселедавець простого векселя повинні мати перед трасантом та/або особою, якій чи за наказом якої має бути здійснено платіж, зобов'язання, сума якого має бути не меншою, ніж сума платежу за векселем.

Умова щодо проведення розрахунків із застосуванням векселів обов'язково відображується у відповідному договорі, який укладається в письмовій формі. У разі видачі (передачі) векселя відповідно до договору припиняються грошові зобов'язання щодо платежу за цим договором і виникають грошові зобов'язання щодо платежу за векселем.

У момент передачі векселя у векселедавця припиняються грошові зобов'язання стосовно одержаного товару (робіт, послуг) за договором купівлі-продажу та виникають грошові зобов'язання з платежу за векселем. У бухгалтерському обліку підприємства-векселедавця рахується дебіторська заборгованість за векселем, векселедержателя – кредиторська заборгованість за векселем.

Відповідно до постанови Верховного Суду України «Про деякі питання практики розглядання спорів, пов'язаних з обігом векселів» від 8 червня 2007 р. № 5 правочини, на підставі яких було видано (передано) вексель, можуть бути визнані судом недійсними у випадках, передбачених статтями 215–236 ЦК, із застосуванням між сторонами загальних правових наслідків недійсності правочинів. Визнання судом зазначених правочинів недійсними не спричиняє недійсність векселя як папера та не перериває індосаментний ряд.

У свою чергу в Законі України «Про цінні папери та фондовий ринок» передбачено, що вексель може виступати не засобом платежу, а самостійним предметом граждансько-правових відносин, у тому числі угод купівлі-продажу, відповідального зберігання, довірчого управління. Так, згідно з п. 2 ст. 16 Закону на фондовому ринку здійснюються такі види професійної діяльності:

- з торгівлі цінними паперами;
- з управління активами інституційних інвесторів;

- депозитарна діяльність;
- з організації торгівлі на фондовому ринку.

Сторони угоди, у якій вексель виступає її самостійним предметом, мають право на свій розсуд установлювати вартість векселя, що передається, яка може дорівнювати його номінальної вартості, бути меншою чи більшою за його неї. Однак такі операції потребують наявності ліцензії на здійснення торгівлі цінними паперами (п. 3 ст. 16 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок»).

В експертній практиці нерідко трапляються випадки, коли векселя за договорами купівлі-продажу, відповідального зберігання, довірчого управління передавалися підприємствами без наявності ліцензії на здійснення торгівлі цінними паперами, що є порушенням чинного законодавства, у результаті чого такі договори визнаються судами недійсними. Унаслідок цього підприємства повинні повернути один одному все одержане за договором, що передбачено Господарським кодексом України. Але повернення векселя, як цінного папера буває неможливим у зв'язку з тим, що він може бути пред'явлений до сплати векселедержателем, погашений векселедавцем і не існувати в природі.

Наведемо приклад. Підприємство А передало вексель підприємству Б за договором довірчого управління майном без наявності ліцензії на здійснення торгівлі цінними паперами. За умовами договору вексель було передано в довірче управління без передачі права власності на нього, індосамент векселя на зворотній сторінці цінного папера не відображено. В обліку підприємства А рахується заборгованість векселедавця за векселем, а операцію з передачі векселя підприємству Б не відображено в бухгалтерському обліку підприємства А у зв'язку з тим, що підприємство залишилося власником векселя. У свою чергу підприємство Б передало вексель за індосаментом іншому підприємству, яке за актом дострокового пред'явлення векселя до сплати пред'явило його векселедавцю, а векселедавець погасив номінальну вартість векселя.

У подальшому підприємство А звернулося до суду з позовом до підприємства Б з вимогою повернути вексель. Рішенням суду договір довірчого управління майном було визнано недійсним через те, що договір за своєю правовою природою не є договором управління майном, та не передбачає плату за це. Також у рішенні суду зазначено, що згідно зі ст. 21 Закону України «Про обіг векселів в Україні» управління цінними паперами є одним з видів професійної діяльності на ринку цінних паперів і передбачає одержання ліцензії на проведення такої діяльності, а підприємство – довірчий управитель не є професійним учасником ринку цінних паперів. Судовим рішенням підприємство Б зобов'язано повернути цінний папір – вексель підприємству А. Однак його повернення є неможливим у зв'язку з тим, що він був погашений векселедавцем і на момент прийняття рішення судом не існував у природі.

Відповідно до Господарського кодексу України одним із наслідків визнання недійсним договору є зобов'язання кожної з сторін повернути іншій

стороні все одержане за зобов'язаннями, а в разі неможливості повернути одержане в натурі – відшкодувати його вартість грошима. У зв'язку з цим підприємство А звернулось до суду з позовом до підприємства Б з вимогою відшкодувати номінальну вартість векселя. Рішенням суду підприємство Б зобов'язане відшкодувати збитки. Однак підприємство Б було визнано банкрутом і відносно його відкрито ліквідаційну процедуру.

Постановою слідчого судовим експертам-економістам було поставлено питання: чи є збитки у підприємства А наслідком того, що підприємство Б не відшкодувало номінальну вартість векселя?

Відповідно до ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені з метою одержання цих доходів. При цьому доходи та витрати відображуються в бухгалтерському обліку в момент їх виникнення, незалежно від дати одержання чи сплати грошових коштів.

Найпоширенішим випадком визнання заборгованості безнадійною є закінчення строку позовної давності.

За ст. 256 «Позовна давність» Цивільного кодексу України позовна давність – це строк, у межах якого особа може звернутися до суду з вимогою про захист свого цивільного права або інтересу. Початок відліку строку позовної давності припадає на момент виникнення кредиторської (дебіторської) заборгованості, яка відображується в бухгалтерському обліку на відповідних субрахунках (361, 371, 377, 681, 685 та ін.). Отже, позовна давність є періодом, призначеним для захисту інтересів особи в судовому порядку. Після того, як підприємство подало позов до суду, строк позовної давності більше не обчислюється. Подія, для якої цей строк призначався, відбувається в момент подання позову до суду. У зв'язку з цим визнати заборгованість безнадійною внаслідок закінчення строку позовної давності в момент подання позову в суд не можна.

Також визнання господарським судом нездатності боржника задовольнити вимоги кредиторів і відкриття ліквідаційної процедури відносно боржника не є підставою для проведення будь-яких коригувань в обліку кредитора. Це пояснюється тим, що в ході проведення процедури банкрутства ще однозначно невідомо: буде чи не буде в результаті цього погашено заборгованість боржником.

Для визнання заборгованості безнадійною важливо, аби вона залишилася непогашеною через недостатність майна боржника після закінчення процедури банкрутства. Однак про таке непогашення заборгованості стане остаточно відомо лише після закінчення процедури банкрутства, тобто після винесення судом ухвали про затвердження звіту ліквідатора та ліквідаційного балансу. Згідно з п. 6 ст. 31 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» від 14 травня 1992 р. № 2343-XII вимоги, не задоволені за недостатністю майна, вважа-

ються погашеними для боржника, у кредитора з'являються підстави для визнання заборгованості безнадійною.

Після винесення судом ухвали про затвердження звіту ліквідатора та ліквідаційного балансу кредитор може проводити відповідні коригування в обліку.

Таким чином, у разі, якщо підприємство Б буде ліквідовано та заборгованість за векселем залишиться непогашеною через нестачу майна боржника – банкрута (підприємства Б), підприємство А, виходячи з порядку відображення в бухгалтерському обліку формування фінансового результату господарської діяльності підприємства за відповідний період, має зменшити одержаний у даному періоді дохід та внаслідок цього зменшити прибуток підприємства, що за своєю економічною сутністю є збитком.

І. О. Савченко, завідувач Сумського відділення Харківського НДІСЕ,

С. І. Глущенко, завідувач сектору Сумського відділення Харківського НДІСЕ

ПРОБЛЕМИ ЕКСПЕРТНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ ЗАСТОСУВАННЯ ПРОЦЕДУРИ ЗМІНИ ЦІНИ В ДОГОВОРАХ ЗАКУПІВЛІ ТОВАРІВ, РОБІТ І ПОСЛУГ ЗА ДЕРЖАВНІ КОШТИ

Висвітлено проблему законодавчої неврегульованості порядку внесення змін до укладених договорів стосовно істотних умов договору, а саме цін на товари, роботи, послуги. Надано обґрунтовані рекомендації щодо проведення експертних досліджень, пов'язаних з використанням державних коштів при закупівлі товарів, робіт і послуг за таких умов. Наведено перелік об'єктів дослідження.

Освещена проблема законодательной неурегулированности порядка внесения изменений в заключенные договора относительно существенных условий договора, а именно цен на товары, работы, услуги. Даны обоснованные рекомендации по проведению экспертных исследований, связанных с использованием государственных средств при покупке товаров, работ и услуг в таких условиях. Приведен перечень объектов исследования.

Нині в Україні активно формується система державних закупівель. Формування стратегії та нормативної бази закупівельної політики держави – найважливіше завдання, що вирішується в процесі становлення ринкової економіки, адже держава є найбільшим покупцем товарів і послуг не тільки на внутрішньому, а й на світовому ринку. Головна мета функціонування системи державних закупівель визначається необхідністю забезпечення ефективного використання державних коштів при розвитку