

формирования тарифов на услуги по их содержанию. Определен перечень документов, который подлежит исследованию для документального и нормативного обоснования расчета тарифа на услуги по содержанию дома и придомовой территории объединения совладельцев многоквартирного дома.

Ключевые слова: объединение совладельцев многоквартирного дома, тарифы, услуги по содержанию домов и придомовых территорий, жилищно-коммунальные услуги.

PECULIARITIES OF STUDY CALCULATING TARIFF RATES FOR SERVICES ON MAINTENANCE OF HOUSES, BUILDINGS AND ADJACENT TERRITORIES BY CONDOMINIUMS

Panchenko N. I., Hordiienko I. M.

The article deals with peculiarities of economic studies into the issues of justifying the calculation of tariff rates for services on maintenance of houses, buildings and adjacent territories by condominiums. And as the law defines the expert's competence, he specifically studies the tariff rate calculation and does not calculate it himself. The article enumerates normative and legal acts that regulate the formation of tariff rates for the services by their maintenance. It also defines the list of documents to be studied for documentary and normative justification of the calculated tariff rate for services on maintenance of houses, buildings and adjacent territories by condominiums: the estimate and the tariff rate approved by the general meeting; calculation of the tariff rate for services with the breakdown into its components; primary bookkeeping documents and calculations on economic justification for each component in the tariff rate calculation; the condominium's synthetic and analytic bookkeeping documents on the factual provision of services.

Keywords: condominium, tariff rates, services on maintenance of houses and adjacent territories, housing and public utilities.

УДК 338.336.2.027

Н. Ю. Семенова, старший науковий співробітник Дніпропетровського НДІСЕ

ОСОБЛИВОСТІ ВІДНЕСЕННЯ ДО СКЛАДУ ВИТРАТ, ЩО ВРАХОВУЮТЬСЯ ПРИ ВИЗНАЧЕННІ ОБ'ЄКТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК, ВАРТОСТІ ЗАЛИШКІВ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА

Розглянуто особливості проведення судово-економічних досліджень, пов'язаних з оподаткуванням податком на прибуток підприємств операцій з реалізації готової продукції та незавершеного виробництва, які обліковувалися в залишках на його складах станом на 01.04.2011, тобто на дату введення в дію розділу III Податкового кодексу України.

Ключові слова: судово-економічна експертиза, оподаткування податком на прибуток підприємств, залишки готової продукції та незавершеного виробництва, Податковий кодекс України.

Установлення відповідності чинному законодавству відображення в податковому обліку витрат за фінансово-господарськими операціями, що підлягають оподаткуванню податком на прибуток, належить до завдань судово-економічної експертизи. Необхідність дослідження економічною експертизою питань, пов'язаних з оподаткуванням операцій з так званими «перехідними залишками», виникає під час розслідування правоохоронними органами порушень податкового законодавства, а також оскарження в адміністративному порядку податкових повідомлень-рішень з цього питання.

Як свідчить експертна практика, непоодинокими є випадки призначення економічних експертиз для встановлення документальної обґрунтованості донарахування податківцями в актах перевірок сум податку на прибуток із застосуванням розрахованої «долі матеріальної складової». Обсяг документів, необхідних для дослідження, визначається конкретними обставинами справи та питаннями, поставленими перед експертом.

При проведенні дослідження з питань оподаткування податком на прибуток експерт застосовує такі методи експертного дослідження: документальної перевірки та зіставлення із застосуванням методики «Методи, способи та прийоми, які використовуються при проведенні судово-економічних експертиз» (реєстраційний код 11.0.08)¹. При цьому надані документи перевіряються за формою, змістом і по суті відображених у них господарських операцій; перевіряється відповідність записів у документах вимогам нормативних актів. Дані первинних документів та договірної документації зіставляються з даними облікових реєстрів і відповідно з даними податкового обліку (декларацій з податку на прибуток підприємства з додатками). Експерту слід пам'ятати, що проведення ревізійних дій (визначення експертами-економістами будь-яких економічних показників без попереднього проведення документальних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктом контролю) не належить до завдань економічної експертизи². Тому разом з об'єктами дослідження до експертної установи надаються акти документальних перевірок.

Особливості справляння податку на прибуток підприємств установлено підрозділом 4 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України (далі – ПК)³.

Так, балансова вартість товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів (далі – запасів) на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції станом на кінець звітного

¹ Див.: Реєстр методик проведення судових експертиз [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://rase.minjust.gov.ua>.

² Див.: Про внесення змін до наказу Міністерства юстиції України від 08 жовтня 1998 р. № 53/5 : наказ Міністерства юстиції України від 26 грудня 2012 р. № 1950/5 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0001-13>.

³ Див.: Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

податкового періоду, що передував даті набрання чинності розділом III цього Кодексу, визнається витратами в порядку, передбаченому розділом III цього Кодексу (п. 26 підрозділу 4 Перехідних положень ПК).

Розділ III «Податок на прибуток» ПК застосовується під час розрахунків з бюджетом, починаючи з доходів і витрат, що отримані і проведені з 1 квітня 2011 р., якщо інше не встановлено цим підрозділом (п. 1 підрозділу 4 Перехідних положень ПК).

Відповідно до вимог пп. 138.1.1 п. 138.1 ст. 138 розділу III ПК витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються із:

- витрат операційної діяльності, які визначаються згідно з п. 138.4, 138.6–138.9, пп. 138.10.2–138.10.4 п. 138.10, п. 138.11 ст. 138 ПК;
- інших витрат, визначених згідно з п. 138.5, пп. 138.10.5, 138.10.6 п. 138.10, п. 138.11, 138.12 цієї статті, п. 140.1 ст. 140 і ст. 141 ПК;
- крім витрат, визначених у пунктах 138.3 цієї статті та в ст. 139 ПК.

Витрати операційної діяльності включають: собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та інші витрати, які беруться для визначення об'єкта оподаткування з урахуванням п. 138.2, 138.11 ст. 138, п. 140.2–140.5 ст. 140, ст. 142 й 143 та інших статей ПК, які прямо визначають особливості формування витрат платника податку.

Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг (п. 138.4 ПК).

Відповідно до п. 138.3 ст. 138 ПК у цілях цього розділу суми, відображені у складі витрат платника податку, у тому числі в частині амортизації необоротних активів, не підлягають повторному включенню до складу його витрат.

У п. 5.3 ст. 5 ПК встановлено, що терміни, які застосовуються в цьому Кодексі та не визначаються ним, використовуються в значенні, установленому іншими законами.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (далі – ПСБО 9) запаси – активи, які:

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством/установою¹.

Запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають (п. 6 ПСБО 9):

¹ Див.: Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (9 «Запаси»): наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

— сировину, основні та допоміжні матеріали, комплектуючі вироби й інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

— незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою та складанням деталей, вузлів, виробів і незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, в установах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством/установою ще не визнано доходу;

— готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу та відповідає технічним і якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

— товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством/установою з метою подальшого продажу;

— малоцінні й швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

— поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція та продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Придбані (отримані) або вироблені запаси *зараховуються на баланс підприємства/установи за первісною вартістю* (п. 8 ПСБО 9). Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат (п. 9 ПСБО 9):

— суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

— суми ввізного мита;

— суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству/установі;

— транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи та транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

— інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання в запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства/установи на доопрацювання й підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їх виробнича собівартість, яка визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (п. 10 ПСБО 9).

Відповідно до ПСБО 16 «Витрати» собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

— прями матеріальні витрати;

— прями витрати на оплату праці;

— інші прями витрати;

— змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюються підприємством¹.

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»² (далі – Закон № 996) бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку (п. 2 ст. 3 Закону № 996).

Згідно з вимогами ст. 9 Закону № 996 для контролю та впорядкування оброблених даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи. Інформація, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліків шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, у якому вони були здійснені.

Отже, відповідно до ПСБО 9 напівфабрикати, незавершене виробництво та готова продукція є запасами, які відображаються в бухгалтерському обліку (на балансі) підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість таких запасів включає, зокрема, матеріальні витрати, витрати на оплату праці, інші витрати, прямо пов'язані з виробництвом. Згідно з вимогами ПК балансова вартість запасів у залишках напівфабрикатів, незавершеного виробництва, готової продукції, які обліковуються станом на 01.04.2011, визнається витратами в порядку, передбаченому в розділі III ПК. Пункти 138.3 та 138.1 розділу III ПК застосовуються починаючи з витрат, що отримані й проведені з 1 квітня 2011 р., згідно з п. 1 підрозділу 4 Перехідних положень ПК. Тому відповідно до вимог пунктів 138.1 і 26 підрозділу 4 Перехідних положень ПК, балансова вартість запасів у залишках напівфабрикатів, незавершеного виробництва, готової продукції, які обліковуються станом на 01.04.2011, визнається витратами та відображається у складі витрат операційної діяльності того звітного періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких запасів.

У результаті аналізування вимог податкового законодавства встановлено, що розрахунок приросту (убутку) запасів у залишках напівфабрикатів, не-

¹ Див.: Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (16 «Витрати»): наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

² Див.: Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

завершеного виробництва, готової продукції, які обліковуються станом на 01.04.2011, із уведенням у дію ПК в декларації з податку на прибуток, починаючи з II кварталу 2011 р., нормативно не передбачений.

Таким чином, розрахунок відсотка нематеріальної складової для коригування сум собівартості при вибутті залишків напівфабрикатів, незавершеного виробництва, готової продукції, які обліковувалися на балансі станом на 01.04.2011, ПК або іншими нормативними актами, які регламентують ведення податкового обліку, не передбачений.

Стосовно листа ДПА України від 22.04.2011 № 7788/6/15-0216, на який посилаються податківці в актах перевірок, слід зазначити, що цей лист стосується питання визнання витрат, які формують собівартість реалізованого товару, у випадку отримання передоплати (авансу) до набрання чинності розділом III «Податок на прибуток» ПК.

Установлення додаткових обмежень щодо складу витрат платника податку, крім тих, що зазначені в розділі III ПК, не дозволяється (п. 140.5 ст. 140 ПК). Заборони на відображення у витратах нереалізованих станом на 01.04.2011 незавершеного виробництва та готової продукції немає також у підрозділі 4 розділу XX Перехідних положень ПК.

**ОСОБЕННОСТИ ОТНЕСЕНИЯ В СОСТАВ РАСХОДОВ,
КОТОРЫЕ УЧИТЫВАЮТСЯ ПРИ ОПРЕДЕЛЕНИИ ОБЪЕКТА
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НАЛОГОМ НА ПРИБЫЛЬ,
СТОИМОСТИ ОСТАТКОВ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ
И НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА**

Семенова Н. Ю.

Рассмотрены особенности проведения судебно-экономических исследований, связанных с налогообложением налогом на прибыль предприятий операций по реализации готовой продукции и незавершенного производства, которые числились в остатках на его складах по состоянию на 01.04.2011, т. е. на дату ввода в действие раздела III Налогового кодекса Украины.

Ключевые слова: судебно-экономическая экспертиза, налогообложение налогом на прибыль предприятий, остатки готовой продукции и незавершенного производства, Налоговый кодекс Украины.

**PECULIARITIES OF ATTRIBUTING THE INVENTORIES OF FINISHED
PRODUCTS AND WORK IN PROGRESS TO EXPENSES COUNTED
IN DETERMINING THE OBJECT OF TAXATION FOR PROFIT TAX**

Semenova N. Y.

The article deals with peculiarities of conducting forensic economic studies connected with levying corporate income tax on transactions involving the sale of finished products and work in progress that were accounted in the inventories on the warehouses as of April 1, 2011, i. e. the date when Section 3 of the Tax Code of Ukraine came into force. Based on the analysis of the tax legislation the article determines that the calculation in the income tax return of the increase (decrease) in the inventories of semi-finished

products, work in progress, finished products starting from the second quarter of 2011 is not normatively implied. Thus the calculation for the non-material component proportion to adjust the self-cost amounts with withdrawal of inventories of semi-finished products, work in progress, finished products, which were accounted on the balance as of April 1, 2011, is not provided for by the Tax Code of Ukraine or any other normative acts regulating the tax accounting.

Keywords: forensic economic examination, levying corporate income tax, inventories of finished products and work in progress, Tax Code of Ukraine.

УДК 343.98:330:001:89

В. В. Буколова, завідувач сектору Полтавського відділення Харківського НДІСЕ,
Ю. О. Лисак, старший судовий експерт Полтавського відділення Харківського НДІСЕ

ДЕЯКІ ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ЕКСПЕРТНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ, ПОВ'ЯЗАНОГО З РОЗРАХУНКОМ ОРЕНДНОЇ ПЛАТИ ЗА ДЕРЖАВНЕ ТА КОМУНАЛЬНЕ МАЙНО І ЇЇ РОЗПОДІЛОМ

Основними завданнями судової економічної експертизи, а саме експертизи документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності, є визначення документальної обґрунтованості розміру збитків, завданих державі, установлених на підставі перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання ревізорами Державної фінансової інспекції. Розглянуто найбільш типові проблеми, пов'язані з орендою приміщень комунальної власності, частина коштів від оренди яких повинна перераховуватися до бюджету.

Ключові слова: методичний підхід до проведення експертизи, орендна плата, державне та комунальне майно.

Останнім часом для проведення експертного дослідження все частіше надходять матеріали кримінальних справ, пов'язаних з визначенням збитків, завданих державі у зв'язку з неперерахуванням до обласного (місцевого) бюджету частини коштів від оренди майна комунальної власності.

Сутність порушення полягає в тому, що відповідно до ст. 19 Закону України «Про оренду державного та комунального майна»¹, який регулює організаційні відносини, пов'язані з передачею в оренду майна державних підприємств, установ і організацій, підприємств, заснованих на майні, що перебуває в комунальній власності, їх структурних підрозділів та іншого окремого індивідуально визначеного майна, яке перебуває в державній

¹ Див.: Про оренду державного та комунального майна : Закон України від 10 квітня 1992 р. № 2269-ХІІ [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2269-12>.