

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>.

і комунальній власності, передбачено визначати пропорції розподілу орендної плати між відповідним бюджетом, орендодавцем і балансоутримувачем. Отже, частина грошових коштів, що надходять від орендної плати орендодавцю, залишається безпосередньо підприємству, установі, організації як власні надходження, а частина грошових коштів перераховується у відповідний бюджет.

Методичний підхід до проведення дослідження пропонуємо розглянути на конкретному прикладі з експертної практики.

З одного із слідчих управлінь області надійшла копія постанови про призначення судово-економічної експертизи за матеріалами кримінального провадження, порушеного відносно службових осіб комунального підприємства. На вирішення експертизи поставлене таке питання: Чи завдані підприємством збитки державі в результаті ненадходження до Полтавського обласного бюджету обласної ради відповідних платежів, а саме: плати від надання в оренду майна спільної власності територіальної громади Полтавської області? Якщо так, то в якому розмірі?

У ході дослідження наданих матеріалів і ознайомлення з Актом ревізії встановлено, що відповідно до Статуту підприємство засноване на майні, що є спільною (комунальною) власністю територіальних громад сіл, селищ і міст Полтавської області. Його засновник – Полтавська обласна рада. Власник підприємства – територіальна громада Полтавської області. Одним із видів його діяльності є здавання в оренду приміщень.

Відповідно до ст. 69 Бюджетного кодексу України¹:

«1. До доходів загального фонду місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать:

<...>

14) надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності».

Згідно зі ст. 4 Закону України «Про оренду державного та комунального майна» об'єктами оренди є:

— цілісні майнові комплекси підприємств, їх структурних підрозділів (філій, цехів, дільниць). Цілісним майновим комплексом є господарський об'єкт із завершеним циклом виробництва продукції (робіт, послуг) з наданою йому земельною ділянкою, на якій він розміщений, автономними інженерними комунікаціями, системою енергопостачання. У разі виділення цілісного майнового комплексу структурного підрозділу підприємства складається розподільчий баланс;

— нерухоме майно (будівлі, споруди, нежитлові приміщення) та інше окреме індивідуально визначене майно підприємств.

У ст. 19 цього Закону передбачено, що орендар за користування об'єктом оренди вносить орендну плату незалежно від наслідків господарської діяльності. Методика розрахунку орендної плати та пропорції її розподілу між

¹ Див.: Бюджетний кодекс України : Закон України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

відповідним бюджетом, орендодавцем і балансоутримувачем визначаються для об'єктів, що перебувають у державній власності, Кабінетом Міністрів України. Методика розрахунку орендної плати та пропорції її розподілу між відповідним бюджетом, орендодавцем і балансоутримувачем визначаються органами, уповноваженими Верховною Радою Автономної Республіки Крим (для об'єктів, що належать Автономній Республіці Крим), та органами місцевого самоврядування (для об'єктів, що перебувають у комунальній власності) на тих самих методологічних засадах, як і для об'єктів, що перебувають у державній власності. Орендна плата, установлена за відповідною методикою, застосовується як стартова під час визначення орендаря на конкурсних засадах. Строки внесення орендної плати визначаються в договорі.

Методикою розрахунку та порядку використання плати за оренду майна спільної власності територіальних громад сіл, селищ і міст Полтавської області передбачено, що орендна плата розраховується в такій послідовності: визначається розмір річної орендної плати. На основі розміру річної орендної плати встановлюється розмір орендної плати за перший місяць оренди, яка фіксується в договорі оренди. З урахуванням розміру орендної плати за перший місяць оренди розраховується розмір орендної плати за наступні місяці оренди.

Незалежне оцінювання вартості об'єкта оренди здійснює суб'єкт оціночної діяльності, який має ліцензію (дозвіл) Фонду державного майна України. Незалежна оцінка повинна враховувати місцезнаходження об'єкта й забезпеченість інженерними мережами. Результати експертизи є чинними протягом шести місяців від дня її проведення, якщо інший термін не передбачено у звіті з незалежної оцінки.

Порядком передачі в оренду майна спільної власності територіальних громад сіл, селищ і міст Полтавської області, затвердженим рішенням Полтавської обласної ради від 28 вересня 2011 р., передбачено мінімальні орендні ставки за використання нерухомого майна спільної власності територіальних громад області.

Зокрема, визначено мінімальний розмір орендної плати за користування майном за такими видами цільового призначення:

- розміщення транспортних підприємств із перевезення вантажів – 18 %;
- розміщення крамниць-складів, автогаражів – 15 %;
- офісних приміщень – 10 %;
- складів – 8 %;
- майстерень із ремонту одягу, взуття – 3 %.

При виконанні експертизи проводиться порівняння орендної ставки у відсотках до незалежної оцінки орендованих приміщень з умовами наданих на дослідження договорів оренди та розмірами визначеного мінімального розміру орендної плати за користування майном за видами цільового призначення.

Відповідно до п. 14 Методики розрахунку і порядку використання плати за оренду майна спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст

Полтавської області, яка затверджена рішеннями обласної ради від 28 грудня 2006 р. та від 28 лютого 2013 р., зазначено, що в разі, коли орендодавцем майна спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст Полтавської області є підприємство, установа, організація, за нерухоме та окреме індивідуально визначене майно – 50 % залишається підприємству, установі, організації, як власні надходження, а 50 % підприємство, установа, організація не пізніше 10 числа кожного місяця за попередній місяць перераховує згідно зі ст. 69 Бюджетного кодексу України до загального фонду обласного бюджету.

При цьому розподіл коштів від орендної плати, які залишаються в підприємства та перераховуються до відповідного бюджету, у процентному відношенні визначається безпосередньо органами місцевого самоврядування.

Крім того, при проведенні експертизи необхідно дослідити первинні документи (рахунки-фактури, акти виконаних робіт) і банківські виписки про рух коштів стосовно нарахування на суми орендної плати ПДВ. Податок на додану вартість є непрямим податком і сплачується до Державного бюджету України підприємствами, зареєстрованими як платники ПДВ. Для встановлення суми недоотриманих коштів бюджетом унаслідок неперерахування від оренди комунального майна необхідно проводити розрахунок, виходячи із суми отриманих від орендарів коштів без ПДВ.

На дослідження надано копії договорів оренди, укладених між Комунальним підприємством з орендарями, рахунки-фактури, виставлені за оренду й утримання приміщень, акти виконаних робіт про надання послуг з оренди приміщень і виписки про рух коштів за розрахунковими рахунками, відкритими Комунальним підприємством у банківських установах. При аналізуванні даних первинних документів (рахунки-фактури, акти виконаних робіт), які підтверджують факт проведення господарських операцій відповідно до ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»¹ та банківських виписок про рух коштів, встановлено, що в загальній сумі плати за користування майном у зазначеному періоді безпосередньо орендна плата згідно з договорами оренди, виставленими рахунками й актами виконаних робіт складала 267371,17 грн, у тому числі за:

- 2010 р. – 40884,24 грн;
- 2011 р. – 70940,70 грн;
- 2012 р. – 89795,23 грн;
- січень – жовтень 2013 р. – 65751,00 грн.

У наданих на дослідження журналах-ордерах («Розшифровка оренди») за період з 01.01.2010 по 31.10.2013 бухгалтерськими проводками за балансовими рахунками 641 «Розрахунки за податками», 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами», 703 «Дохід від реалізації», 705 «Перестраховування» та 713 «Дохід від операційної оренди» відображені суми, нараховані

¹ Див.: Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV / Офіц. вісник України. — 1999. — № 33. — Ст. 1706.

орендарям у повному обсязі, відповідають даним рахунків-фактур і надходженням грошових коштів від орендарів.

Отже, можна зробити висновок про те, що безпосередньо орендна плата, отримана в результаті надання в оренду майна спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст Полтавської області за період часу з 01.01.2010 по 31.10.2013, орендарями сплачена в повному обсязі в сумі 267371,17 грн.

Дослідженням виписок про рух коштів можна встановити, чи проведені операції щодо перерахування коштів до бюджету Полтавської області як частини орендної плати, отриманої в результаті надання в оренду майна спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст Полтавської області.

За умови непроведення таких перерахувань із загальної суми грошових коштів, отриманих у результаті надання в оренду майна спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст Полтавської області, Комунальне підприємство зобов'язане перерахувати до Полтавського обласного бюджету обласної ради 50 % від загальної суми в розмірі 133685,59 грн (без ПДВ), у тому числі за:

- 2010 р. – 20442,12 грн;
- 2011 р. – 35470,35 грн;
- 2012 р. – 44897,62 грн;
- 10 місяців 2013 р. – 32875,50 грн.

Відповідно до п. 1.3 Порядку взаємодії між органами державної контрольно-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і служби безпеки України¹ матеріальна шкода (збитки) – це втрата активів чи недоотримання належних доходів об'єктом контролю та/або державою, що сталися внаслідок порушення законодавства об'єктом контролю шляхом дій або бездіяльності його посадових (службових) осіб. Утрата активів – це безповоротне зменшення активів через: перерахування (сплату) коштів; відчуження, нестачу, знищення (псування) чи придбання неліквідного (зіпсованого) майна; утрату боржника в зобов'язанні; зменшення частки державної (комунальної) власності в статутному фонді господарського товариства.

Згідно зі ст. 3 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»² активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання

¹ Див.: Про затвердження Порядку взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України : наказ Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України від 19 жовтня 2006 р. № 346/1025/685/53 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1166-06>.

² Див.: Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигод у майбутньому. Відповідно до визначень цього Стандарту грошові кошти є оборотними активами підприємства.

Таким чином, унаслідок того, що протягом 2010–2012 рр. і за 10 місяців 2013 р. Комунальне підприємство не перераховувало грошові кошти до Полтавського обласного бюджету обласної ради, які отримані ним у результаті надання в оренду майна спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст Полтавської області, обласний бюджет недоотримав належних доходів, чим йому було завдано матеріальної шкоди (збитків) у розмірі 133685,59 грн (без ПДВ).

НЕКОТОРЫЕ ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ ЭКСПЕРТНОГО ИССЛЕДОВАНИЯ, СВЯЗАННОГО С РАСЧЕТОМ АРЕНДНОЙ ПЛАТЫ ЗА ГОСУДАРСТВЕННОЕ И КОММУНАЛЬНОЕ ИМУЩЕСТВО И ЕЕ РАСПРЕДЕЛЕНИЕМ

Буколова В. В., Лысак Ю. А.

Основными задачами судебной экономической экспертизы, а именно экспертизы документов бухгалтерского, налогового учета и отчетности, является определение документальной обоснованности размера убытков, нанесенных государству, установленных на основании проверки финансово-хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования ревизорами Государственной финансовой инспекции. Рассмотрены наиболее типичные проблемы, связанные с арендой помещений коммунальной собственности, часть денежных средств от аренды которых должна перечисляться в бюджет.

Ключевые слова: методичный подход к проведению экспертизы, арендная плата, государственное и коммунальное имущество.

SOME FEATURES OF EXPERT STUDY ASSOCIATED WITH CALCULATION OF RENT FOR STATE AND PUBLIC PROPERTY AND ITS DISTRIBUTION

Bukolova V. V., Lysak Y. O.

The main goals of a forensic economic examination, namely examination of balance documents, tax accounting and reporting, is determination of documentary confirmation of the state losses, stated on the basis of a financial and economic inspection of the management subject by inspectors of State Financial Inspection. This article covers the most typical problems connected with the rental of premises in municipal ownership, and a part of this rent must be transferred to the state budget. Giving an example from expert practice, the article offers a methodological approach to these examinations, points out the basic materials that must be given by investigation for an examination (lease contract copies, invoices for lease and maintenance of premises, certificates of the executed works, extracts about movement of means according to settlement accounts, order logs etc.) and also legislative and regulatory documents which allows for conclusive justification of the decision taken by an expert.

Keywords: methodological approach to examination, rent, state and municipal property.