

УДК 331.215.246.4

І.Г. Завдов'єва, *головний експерт Науково-дослідного експертно-криміналістичного Центру при ГУМВС України в Харківській області*

ПРО ПРАКТИКУ ПРОВЕДЕННЯ СУДОВИХ ЕКСПЕРТИЗ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ВИЗНАЧЕННЯМ ФІНАНСОВОЇ МОЖЛИВОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ПОГАШАТИ ЗАБОРГОВАНІСТЬ З ВИПЛАТИ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Досліджено особливості проведення судово-економічних експертиз, пов'язаних з визначенням фінансової можливості підприємств погашати заборгованість з виплати заробітної плати.

Ключові слова: заробітна плата, економічний аналіз, колективний договір, виробничі потреби, дебіторська заборгованість.

Исследованы особенности проведения судебно-экономических экспертиз, связанных с определением финансовой возможности предприятий погашать задолженность по выплате заработной платы.

The article deals with the peculiarities of forensic economic examinations of financial capacity of enterprises and organizations to discharge payroll debts.

Актуальність теми статті зумовлена актуальністю питання щодо несвоечасної виплати заробітної плати в умовах економічної кризи в Україні. Так, за даними Державного комітету статистики станом на 1 червня 2013 року заборгованість з виплати заробітної плати в Україні становила 1,043 млрд грн., що значно перевищувало показники попереднього року [1]. У галузевому розрізі найбільший обсяг заборгованості зафіксовано в промисловості, у регіональному — в Донецькій (189,3 млн грн.), Київській (142,7 млн грн.) і Харківській (90,1 млн грн.) областях. Така ситуація, безперечно, є одним із чинників зростання соціальної напруги у суспільстві, що призводить до колективних трудових спорів, страйків, масових акцій протесту, які, у свою чергу, дестабілізують громадський порядок.

З прийняттям нового Кримінального процесуального кодексу України було змінено підслідність економічних злочинів: їх розслідування доручили Міністерству внутрішніх справ (до цього досудове слідство проводили слідчі прокуратури).

У листі Верховного Суду України з питань узагальнення практики розгляду судами кримінальних справ про невикплату заробітної плати, стипендій, пенсій чи інших встановлених законом виплат зазначається на необхідності проведення у межах кожної такої справи судово-економічної експертизи з метою вивчення та

аналізу відповідних документів та надання аргументованої відповіді на поставлені запитання, що сприятиме прийняттю правильного рішення [2].

Певні труднощі у розслідуванні злочинів, про які йдеться, пов'язані з тим, що, на відміну від слідчих органів прокуратури, які накопичили певний досвід таких розслідувань, слідчі органів МВС України його ще тільки здобувають.

Певною мірою вирішенню проблеми сприятиме класифікація експертних завдань під час розслідування таких злочинів і встановлення чітких вимог до об'єктів дослідження.

Орієнтовний перелік запитань, які ставлять перед експертом в цій категорії справ, визначено Науково-методичними рекомендаціями з питань підготовки та призначення судових експертиз та економічних досліджень, затвердженими наказом Міністерства юстиції України від 08.01.98 р. № 53/5 (у редакції наказу Міністерства юстиції України від 26.12.2012 р. № 1950/5) [3]. Одним з основних завдань судової експертизи при цьому є «визначення документальної обґрунтованості відображення в обліку операцій з нарахування та виплати заробітної плати, інших виплат», що становить предмет дослідження експертизи документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності, а також «визначення документальної обґрунтованості та аналізу джерел власних коштів і результатів фінансово-господарської діяльності», що є предметом дослідження у межах експертизи документів про економічну діяльність підприємств та організацій. Проведення цих експертиз може бути доручено експертам, які мають кваліфікацію судового експерта з правом проведення економічної експертизи за спеціальностями 11.1 «Дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності» та 11.2 «Дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій».

На вирішення експертам можуть ставити такі запитання.

Чи підтверджуються документально висновки акта перевірки стосовно наявності у підприємства/організації (назва) заборгованості з виплати заробітної плати станом на (зазначити дату)?

Чи була у підприємства (назва) фінансова можливість виплатити в повному обсязі (або частково) нараховану заробітну плату у період (зазначити період) за рахунок власних обігових коштів з урахуванням черговості платежів згідно з вимогами законодавства?

На які потреби були витрачено кошти підприємства (назва) в період існування заборгованості з виплати заробітної плати перед своїми працівниками?

Чи призвело витрачання коштів підприємства/організації (назва) на виробничі потреби упродовж року до скорочення заборгованості з оплати праці станом (зазначити дату). Якщо так, то які саме суми коштів було спрямовано на поточну оплату праці, а які на погашення заборгованості попередніх періодів?

Проблеми дослідження фінансової можливості підприємств і організацій своєчасно виплачувати заробітну плату доволі часто обговорюються в науковій літературі. Так, І.В. Сабадаш розглядає взаємозалежність між витрачанням коштів на потреби виробництва та формуванням відповідного розміру фонду оплати праці на підставі аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства, для чого пропонує використовувати показник рентабельності продукції як чинник взаємозв'язку витрат на оплату праці та прибутку від реалізації продукції за певний період часу [4].

І.О. Савченко та С.І. Глущенко, підтримуючи використання експертної методики «Загально-методичні підходи до експертного дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій» (код у державному реєстрі методик 11.0.42), пропонують розширити коло показників дослідження, вважаючи, що проведення дослідження тільки за показником рентабельності продукції недостатньо для оцінки формування обсягу обігових коштів підприємства як джерела виплат на оплату праці. Автори пропонують визначати додаткові чинники, які дозволять слідчим або суду об'єктивніше оцінити діяльність посадових осіб, спрямовану на погашення заборгованості виплати заробітної плати [5].

Загалом права працівників на своєчасне та в повному обсязі отримання винагороди за свою працю захищені Конвенцією № 95 Міжнародної організації праці від 08.06.49 р. [6] та Конституцією України. Реалізація конституційних прав громадян урегульована Кодексом законів про працю України та Законом України «Про оплату праці» [7]. Відповідальність за порушення прав громадян щодо своєчасного отримання винагороди за працю передбачена ст. 175 Кримінального кодексу України (далі — КК України), яким встановлено, що безпідставна затримка виплат заробітної плати, стипендій, пенсій чи інших установлених законом виплат громадянам більш ніж на один місяць є кримінальним злочином. Безпідставною вважають невиклату заробітної плати за наявності об'єктивної можливості виплатити її (цей факт встановлюють шляхом проведення економічного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства, в тому числі щодо використання коштів, які надходили на його рахунки).

Згідно зі ст. 115 Кодексу законів про працю України заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні в строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (у разі відсутності таких органів — представниками, обраними та уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, і не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата [8].

Серед основних положень Закону України «Про оплату праці» слід окреслити такі:

- заробітна плата — це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу (стаття 1);
- оплата праці працівників підприємства здійснюється у першочерговому порядку (частина третя статті 15);
- своєчасність та обсяги виплати заробітної плати працівникам не можуть бути поставлені в залежність від здійснення інших платежів і їх черговості (частина шоста статті 24).

З огляду на особливості завдань і методів експертних досліджень щодо безпідставної невиклати заробітної плати доцільно окреслити такі основні положення дослідження:

- кримінальні провадження за ознаками ст. 175 КК України порушують за матеріалами перевірок територіальних державних інспекцій праці або контрольно-ревізійних управлінь. Передусім експерту слід дослідити документальну обґрунтованість

розміру заборгованості з виплати заробітної плати. Об'єктами дослідження при цьому є такі бухгалтерські документи: розрахункові та розрахунково-платіжні відомості (форми № П-6, № П-7), реєстри депонованої заробітної плати або книга обліку депонованої заробітної плати, головна книга, оборотно-сальдова відомість за субрахунком 661, статистична звітність «Звіт з праці». На підставі досліджень цих документів експерт робить висновок про документальне підтвердження висновків акта перевірки щодо наявності на підприємстві заборгованості з виплати заробітної плати у досліджуваному періоді;

– під час перевірки своєчасності виплати заробітної плати експерт досліджує колективний договір чи інші документи, що регламентують час виплати працівникам заробітної плати, і робить висновок щодо своєчасності або несвоєчасності проведення розрахунків з працівниками. Як і попереднє, це дослідження він проводить згідно з Методикою проведення дослідження операцій з нарахування та виплати заробітної плати (реєстраційний код 11.1.05), у якій повною мірою розроблено підходи до проведення дослідження з нарахування та виплати заробітної плати;

– для з'ясування можливості виплати заробітної плати експерт досліджує рух грошових коштів на розрахункових рахунках і в касі підприємства та порівнює суму надходжень за досліджуваний період з розміром несплаченої заробітної плати. Об'єктами дослідження при цьому є оборотно-сальдові відомості за субрахунками 301, 311, 661, касові документи, банківські виписки. Під час дослідження з'ясовують черговість платежів згідно із законодавством. За результатами дослідження експерт робить висновок про достатність (або недостатність) надходжень грошових коштів для погашення заборгованості із заробітної плати станом на певну дату: «На розрахунковий рахунок та в касу підприємства за (зазначає період) надійшло грошових коштів (зазначає суму), при цьому загальна сума несплаченої заробітної плати за цей самий період становить (зазначає суму)». Питання про правомірність використання грошових коштів виходить за межі компетенції експерта-економіста, оскільки передбачає оцінку дій посадових осіб. Тобто за допомогою методу економічного аналізу експерт визначає лише можливість виплати заробітної плати (наприклад, враховуючи вплив стану дебіторської заборгованості підприємства на наявність коштів для виплати заробітної плати, експерт з'ясовує своєчасність оплати покупцями відвантаженої продукції (товарів, робіт, послуг), досліджуючи зведені дані за відповідні звітні періоди за рахунком 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», договори, а також первинні бухгалтерські документи: накладні та рахунки-фактури);

– для отримання відповіді на запитання щодо потреб, на які витрачалися кошти підприємства в період існування заборгованості з виплати працівникам заробітної плати, експерт досліджує зведені дані про рух коштів підприємства за певний період і відповідні первинні бухгалтерські документи. У процесі аналізу коштів, витрачених у досліджуваний період на виробничі потреби (сировину і матеріали, покупні напівфабрикати, допоміжні матеріали, паливо та енергоносії; заробітну плату та відрахування від неї; адміністративні (загальногосподарські) витрати (освітлення, водопостачання, опалення, ремонт, модернізацію, зв'язок), податки, збори, інші передбачені законодавством обов'язкові платежі; збут і транспортування, придбання основних засобів), слід з'ясувати, чи призвело це до

скорочення заборгованості з виплати заробітної плати станом на певний час. Крім цього, слід встановити взаємозалежність між витрачанням коштів на потреби виробництва та формуванням відповідних джерел фінансування заробітної плати, дослідити, як ці джерела дозволяли проводити поточні виплати та погашати заборгованість із заробітної плати попередніх періодів.

Отже, застосовуючи метод економічного аналізу, встановлюють зміни фінансового стану підприємства у відповідних звітних періодах, використовуючи для цього вихідні дані у фінансовій звітності підприємства. Дослідження проводять згідно з методикою «Загально-методичні підходи до експертного дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій» (код 11.0.42). За результатами проведеного аналізу визначають чинники впливу на формування джерел фінансування в потрібному розмірі (наприклад, зменшення обсягу реалізації продукції, зростання складських запасів, збільшення дебіторської заборгованості тощо).

Окреслені основні підходи, якими слід керуватися під час проведення економічних досліджень з питань невиплати заробітної плати, сприятимуть проведенню повнішого експертного дослідження та отриманню більш обґрунтованих експертних висновків, які є одним із джерел доказів під час розслідування злочинів. Проте розглянуті питання не можуть охопити весь спектр проблем, які постають перед судовим експертом під час досліджень, пов'язаних з визначенням фінансової можливості підприємств погашати заборгованість з виплати заробітної плати. Кожний випадок потребує окремої уваги та індивідуального дослідження.

Список використаної літератури

1. *Заборгованість* із виплати заробітної плати у 2013 році [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/gdn/zvz2013.u.htm>.
2. *Лист* Верховного Суду України «Практика розгляду судами кримінальних справ про невиплату заробітної плати, стипендій, пенсій чи інших встановлених законом виплат» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.scourt.gov.ua/clients/vs.nsf/0/2F52B3D4CDAAC85BC-225721000417CD3>.
3. *Наказ* Міністерства юстиції України від 26.12.2012 № 1950/5 «Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0001-13>.
4. *Сабадаш І.В.* Експертна практика проведення експертиз, пов'язаних з несвоєчасною виплатою заробітної плати / І.В. Сабадаш // Теорія та практика судової експертизи і криміналістики. — 2012. — Вип. 12. — С. 424—427.
5. *Савченко І.О.* Проведення економічних досліджень, пов'язаних з визначенням фінансової можливості підприємств і організацій погашати заборгованість із заробітної плати / І.О. Савченко, С.І. Глушенко // Теорія та практика судової експертизи і криміналістики. — 2012. — Вип. 12. — С. 404—415.
6. *Конвенція* про захист заробітної плати від 01.07.1949 № 95 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/993_146.
7. *Закон* України «Про оплату праці» : станом на 04 липня 2013 року [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>.
8. *Кодекс законів про працю* України : Закон УРСР від 10.12.1971 № 322-VIII : станом на 27 березня 2014 року [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К. — Режим доступу : http://kodeksy.com.ua/kodeks_zakoniv_pro_pratsyu_ukraini.htm.