

УЧЕТ ИЗМЕНЕНИЙ В ПЕНСИОННОМ ОБЕСПЕЧЕНИИ ИНВАЛИДОВ – ЛИКВИДАТОРОВ ПОСЛЕДСТВИЙ АВАРИИ НА ЧЕРНОБЫЛЬСКОЙ АЭС ПРИ ПРОВЕДЕНИИ СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ ЭКСПЕРТИЗ

Л. В. Мамонтова

Рассмотрены изменения в пенсионном законодательстве Украины при определении пенсионных выплат инвалидам – ликвидаторам последствий аварии на Чернобыльской АЭС и их влияние на выполнение расчетов размера пенсионных выплат при проведении судебно-экономических экспертиз.

THE ACCOUNT OF CHANGES IN THE RETIREMENT BENEFITS TO THE DISABLED LIQUIDATORS OF THE CHERNOBYL DISASTER IN THE FORENSIC ECONOMIC EXAMINATIONS

L. V. Mamontova

The article deals with changes in the laws of Ukraine on the provision of retirement benefits in the determination of such benefits for disabled liquidators of the Chernobyl disaster and their influence on the calculation of these retirement benefits in the forensic economic examinations.

УДК 331.215.246.4

І. О. Савченко, завідувач Сумського відділення Харківського НДІСЕ,
С. І. Глущенко, судовий експерт Сумського відділення Харківського НДІСЕ

ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ВИЗНАЧЕННЯМ ФІНАНСОВОЇ МОЖЛИВОСТІ ПІДПРИЄМСТВ І ОРГАНІЗАЦІЙ ПОГАШАТИ ЗАБОРГОВАНІСТЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Розглянуто особливості проведення економічних досліджень з питань щодо визначення фінансової можливості підприємств і організацій погашати заборгованість із заробітної плати. Наведено методичні підходи щодо вирішення цього питання.

Питання несвоєчасної виплати заробітної плати залишається актуальним уже протягом тривалого періоду. Проблема заборгованості перед працівниками стосується як державних підприємств, так і приватних структур. Необґрунтована затримка виплат заробітної плати, стипендій, пенсій чи інших установлених законом виплат громадянам більш ніж за один місяць є злочином, відповідальність за який передбачено ст. 175 КК України. У зв'язку з цим все частіше порушуються кримінальні справи за фактом безпідставної невивплати посадовими особами заробітної плати працівникам підприємств і організацій.

Право кожного громадянина на своєчасне одержання винагороди за працю та соціальних виплат закріплено в ст. 43, 46 Конституції України.

Реалізацію зазначених конституційних прав громадян урегульовано Законом України «Про оплату праці»¹, Кодексом законів про працю України², іншими законодавчими та нормативними актами. Зокрема, Законом України «Про оплату праці» передбачено, що оплата праці працівників підприємства здійснюється в першочерговому порядку. Усі інші платежі підприємство здійснює після виконання зобов'язань щодо оплати праці. Своєчасність і обсяги виплати заробітної плати працівникам не можуть бути поставлені в залежність від здійснення інших платежів та їх черговості. У ст. 115 і 116 Кодексу законів про працю України передбачено, що заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні в строки, установлені колективним договором, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістьнадцять календарних днів, і не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата, а при звільненні працівника виплата всіх належних йому сум провадиться в день звільнення.

Однак на практиці заробітна плата на підприємствах не завжди виплачується своєчасно, що призводить до зростання заборгованості з оплати праці та негативно впливає на стан соціальної напруги в суспільстві. Подібні тенденції поширились у зв'язку з економічною кризою.

В узагальненні Верховного Суду України «Практика розгляду судами кримінальних справ про невикплату заробітної плати, стипендій, пенсій чи інших установлених законом виплат»³ указується на необхідність проведення в кожній справі судово-бухгалтерської експертизи, за допомогою якої, вивчивши й проаналізувавши відповідні документи, можна дати відповідь на поставлені питання однозначно, що полегшило б органам досудового слідства та судам прийняти правильне рішення.

Проблемам експертного дослідження питань, пов'язаних з невикплатою заробітної плати, неодноразово присвячувалися наукові статті. Наприклад, Н. І. Пономаренко розглянула коло питань, що ставляться перед експертом у даній категорії справ, навела приклади вирішення деяких з них, визначила перелік об'єктів дослідження⁴. Але на даний час відсутній єдиний методичний підхід до проведення експертиз із визначення фінансової можливості підприємств і організацій своєчасно виплачувати заробітну плату або погасити існуючу заборгованість з оплати праці, що не дозволяє надавати конкретні відповіді на поставлені питання та негативно впливає на експертне забезпечення правосуддя при розслідуванні цієї категорії справ. З огляду на

¹ Див.: Про оплату праці : Закон України від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

² Див.: Кодекс законів про працю України : Закон Української Радянської Соціалістичної Республіки від 10 грудня 1971 р. № 322-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

³ Див.: Узагальнення Верховного Суду України «Практика розгляду судами кримінальних справ про невикплату заробітної плати, стипендій, пенсій чи інших установлених законом виплат» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.scourt.gov.ua>

⁴ Див.: Пономаренко Н. І. Проведення економічних досліджень, пов'язаних з невикплатою заробітної плати / Н. І. Пономаренко // Теорія та практика судової експертизи і криміналістики : зб. наук. праць. — Х. : Право, 2009. — Вип. 9. — С. 501–505.

зазначене метою цієї статті є дослідження проблем щодо проведення експертиз, пов'язаних з визначенням фінансової можливості підприємств і організації своєчасно виплачувати заробітну плату або погасити існуючу заборгованість з оплати праці.

Аналізуючи практику проведення судово-економічних експертиз з питань несвоечасної виплати заробітної плати, слід відмітити постійне зростання кількості експертиз цієї категорії, що призначаються за кримінальними справами. Ці справи порушувалися за матеріалами перевірок, здійснених територіальними державними інспекціями праці, контрольно-ревізійними управліннями, а також органами прокуратури щодо дотримання законодавства про працю.

Серед питань, які найчастіше ставляться слідством на вирішення експерту, можна виділити такі: «Чи була в підприємства фінансова можливість своєчасно виплачувати заробітну плату?», «Чи мало підприємство фінансову можливість виплачувати заборгованість із заробітної плати?».

Для вирішення зазначених питань насамперед необхідно визначити суми коштів, що надходять на розрахункові рахунки підприємства та в його касу. Для цього слід досліджувати первинні платіжні документи або зведені реєстри руху коштів на розрахункових рахунках і в касі підприємства. При дослідженні цих документів необхідно встановити загальний розмір витрачених грошових коштів і залишок коштів на відповідну дату, а також визначити, на які саме цілі були використані отримані кошти.

Якщо сума надходжень грошових коштів на розрахункові рахунки та в касу підприємства, зменшена на суму виплаченої в цей період заробітної плати та сплати податків, менше суми заборгованості із заробітної плати, то експерт робить висновок про неможливість підприємства в повному обсязі погасити існуючу заборгованість. Якщо сума надходжень грошових коштів на розрахункові рахунки та в касу підприємства, зменшена на суму виплаченої в цей період заробітної плати та сплати податків, перевищує суму заборгованості із заробітної плати, то експерт визначає, на які саме цілі, крім виплати заробітної плати, витрачаються кошти, і встановлює ступінь можливості погашення заборгованості з виплати заробітної плати за рахунок власних надходжень.

Отримані дані бажано згрупувати за відповідними періодами виникнення заборгованості з оплати праці або на конкретні дати існування цієї заборгованості.

Згідно з диспозицією ст. 175 КК України кримінальна відповідальність настає в разі безпідставності невиплати заробітної плати. Безпідставною вважають таку невиплату заробітної плати, яка вчинена за наявності об'єктивної можливості здійснити виплату, а для з'ясування такої можливості необхідно перевіряти фінансово-економічний стан підприємства, установи чи організації, де виявлено невиплату, а також мету використання коштів, які надходили на їхні рахунки. При цьому можна виявити й конфлікт інтересів підприємства та його працівників, коли за наявності заборгованості з виплати заробітної плати грошові кошти, що надходили на рахунок підприємства, витрачалися на підтримання його діяльності.

Слідчі органи після встановлення витрачання частини коштів підприємств на виробничі потреби ставили на вирішення експерту питання стосовно того,

яким чином вплинуло витрачання коштів на виробництво на стан заборгованості з оплати праці в подальших звітних періодах. Зазначене питання необхідно досліджувати виходячи з того, що функціонування підприємств, особливо в галузі матеріального виробництва, не можливо без вкладання певних фінансових ресурсів. Тому при виконанні експертиз треба встановити взаємозалежність між витрачанням коштів на потреби виробництва й формуванням відповідного розміру фонду оплати праці; дослідити, яким чином обсяги цього фонду дозволяли проводити поточні виплати та погашати заборгованість із заробітної плати попередніх періодів.

Для цього слід насамперед застосувати метод економічного аналізу для встановлення змін фінансового стану підприємств у відповідних звітних періодах, проаналізувати підсумки фінансово-господарської діяльності з точки зору джерел формування коштів на оплату праці, після чого методом документальної перевірки встановити фактичний стан заборгованості за підсумками звітного періоду фінансово-господарської діяльності підприємства.

Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій передбачає встановлення досить великої кількості показників, як абсолютних так і відносних (коефіцієнтів), таких, наприклад, як:

— *поточна платоспроможність*, яка визначається такою формулою

$$П_{п} = ДФІ_{ук} + ДФІ_{ін} + ГК - ПК, \quad (1)$$

де $ДФІ_{ук}$ – довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств; $ДФІ_{ін}$ – довгострокові фінансові інвестиції – інші; $ГК$ – грошові кошти та їх еквіваленти в національній та іноземній валюті, поточні фінансові інвестиції; $ПК$ – позиковий капітал (довгострокові й поточні зобов'язання);

— *прибутковість інвестицій*, яка визначається так:

$$П_i = \frac{П_p}{C_i} \times 100, \quad (2)$$

де $П_p$ – чистий прибуток; C_i – сума інвестицій.

Докладніше ці показники та порядок їх обчислення наведено в експертній методиці «Загально-методичні підходи до експертного дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій»¹ (код у державному реєстрі експертних методик № 11.0.42).

Основним джерелом коштів на оплату праці є обігові кошти підприємств, які у свою чергу формуються залежно від грошових надходжень (валового доходу від реалізації товарів, робіт, послуг) у частині витрат на оплату праці в собівартості продукції. Оскільки джерелом відшкодування поточних витрат підприємства, до яких належать витрати й на заробітну плату, є дохід від реалізації товарів, робіт і послуг, то погашення існуючої заборгованості

¹ Див.: Загально-методичні підходи до експертного дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій : метод. рекомендації / К. В. Капустник, М. О. Чижкало, О. В. Хомутенко та ін. — Х. : ХНДІСЕ, 2010.

з оплати праці можливо тільки за наявності прибутку. Отже, аналіз фінансової можливості підприємства здійснювати своєчасні розрахунки із заробітної плати й погашати заборгованості за попередні періоди необхідно проводити виходячи з показників рентабельності продукції та рентабельності активів, які визначаються за такими формулами.

Рентабельність продукції P_n характеризує ефективність витрат на її виробництво та визначається за формулою

$$P_n = \frac{\Pi_{pn}}{C_{pn}} \times 100, \quad (3)$$

де Π_{pn} – прибуток від реалізації продукції за певний період, C_{pn} – собівартість реалізованої продукції.

Рентабельність активів P_a характеризує ефективність використання всього наявного майна підприємства й обчислюється за формулою

$$P_a = \frac{\Pi_{z(v)}}{K_a} \times 100, \quad (4)$$

де $\Pi_{z(v)}$ – загальний (чистий) прибуток підприємства за рік; K_a – середня сума активів.

Основними джерелами вихідних даних для проведення аналізу є баланс підприємства (форма № 1) і звіт про фінансові результати (форма № 2).

При дослідженні динаміки показника рентабельності продукції можливі три підсумкових варіанти.

Перший варіант. Показник рентабельності продукції на початок періоду перевищує цей показник на кінець періоду, що досліджувався. Це означає погіршення рентабельності роботи підприємства та приведе до збільшення заборгованості з оплати праці за рахунок відсутності нового обсягу коштів на величину заробітної плати, нарахованої в цьому періоді за наявності заборгованості в попередніх періодах.

Другий варіант. Показник рентабельності продукції на початок періоду дорівнює показнику на кінець періоду, що досліджувався. При цьому варіанті можлива достатність коштів на виплату поточних нарахувань, але відсутні джерела погашення заборгованості попередніх періодів.

Третій варіант. Показник рентабельності продукції на кінець періоду перевищує показник на початок періоду, що досліджувався. Це дає можливість не тільки здійснювати виплати поточних нарахувань, а й акумулювати кошти для погашення заборгованості попередніх періодів.

Проведення дослідження тільки показника рентабельності продукції недостатньо для оцінки формування обсягу обігових коштів підприємств як джерела витрат на оплату праці. Тому на наступному етапі дослідження потрібно визначити додаткові чинники, які дозволять слідству або суду надати більш об'єктивну оцінку діяльності керівництва підприємств і організацій, спрямовану на погашення заборгованості з оплати праці.

Важливим чинником впливу на наявність грошових коштів, потрібних на оплату праці, є своєчасна оплата покупцями відвантаженої продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства. Тому на наступному етапі доцільно дослідити стан дебіторської заборгованості підприємства та встановити її

взаємозв'язок з витратами виробництва й заборгованістю із заробітної плати. Об'єктами дослідження при цьому є зведені дані за відповідні звітні періоди за рахунками 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 23 «Виробництво» та 8 «Витрати за елементами».

Розглянемо можливості застосування запропонованих методичних підходів на конкретному прикладі. Слідчий прокуратури призначив судово-економічну експертизу за матеріалами кримінальної справи, порушеної за ст. 175 КК України.

На вирішення експертизи поставлені такі питання:

1) чи підтверджуються документально висновки акту перевірки Державної інспекції праці стосовно наявності на підприємстві заборгованості з виплати заробітної плати станом на 01.07.2011?

2) чи мало підприємство фінансову можливість своєчасно виплачувати заробітну плату за рахунок власних надходжень?

3) чи мало місце витрачання коштів підприємства на виробничі потреби в період з 01.01.2010 по 01.07.2011, якщо мало то в якій сумі?

4) чи призвело витрачання коштів підприємства на виробничі потреби протягом 2010 р. до скорочення заборгованості з оплати праці станом на 01.07.2011? Якщо так, то які саме суми коштів були спрямовані на поточну оплату праці, а які – на погашення заборгованості попередніх періодів? Якщо ні, то які чинники вплинули на неможливість формування фонду оплати праці в необхідному розмірі?

Разом з матеріалами справи експерту на дослідження надано відповідні реєстри бухгалтерського обліку за 2010 р. та I півріччя 2011 р., розрахунково-платіжні відомості з оплати праці, реєстри руху коштів на розрахункових рахунках, фінансова звітність.

1. Насамперед необхідно провести дослідження щодо документального обґрунтування розміру заборгованості з виплати заробітної плати. Для цього експерт-економіст використовує дані з таких бухгалтерських документів:

- відомості нарахування заробітної плати;
- відомості на виплату заробітної плати;
- розрахунково-платіжні відомості (форми № П-6, № П-7);
- головна книга, реєстри депонованої заробітної плати;
- статистичний звіт «Звіт з праці».

Із зазначених документів можна зробити висновок щодо документального підтвердження висновків акту перевірки Державної інспекції праці стосовно наявності на підприємстві заборгованості з виплати заробітної плати станом на 01.07.2011.

2. Визначення можливості своєчасності виплати заробітної плати передбачає дослідження колективного договору та інших документів підприємства, які регламентують час виплати заробітної плати працівникам. Установити факт виплати або невиплати заробітної плати.

Треба також дослідити за відповідний період наявність і обсяги власних надходжень для виплати нарахованої та невиплаченої заробітної плати. Для цього необхідно дослідити рух грошових коштів на розрахункових рахунках і в касі підприємства та порівняти суму власних надходжень підприємства з розміром заробітної плати, що нарахована, але не виплачена.

Результатом дослідження має бути визначення достатності (недостатності) власних надходжень грошових коштів для погашення заборгованості з виплати заробітної плати на підприємстві на відповідну дату.

3. Для відповіді на питання стосовно витрачання коштів підприємства на виробничі потреби необхідно дослідити рух грошових коштів підприємства стосовно видатків, пов'язаних з виробничою потребою підприємства за відповідний період.

Слід зазначити, що до виробничих потреб підприємства належать:

— витрати на сировину й матеріали, покупні напівфабрикати, допоміжні матеріали, використані паливо та енергія;

— заробітна плата й відрахування єдиного соціального внеску;

— адміністративні (загальногосподарські) витрати (освітлення, водопостачання, опалення, ремонт, модернізація, витрати на зв'язок, податки й збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі);

— витрати на збут (транспортуювання);

— придбання основних засобів.

Таким чином, шляхом арифметичного підрахунку визначаємо, які саме суми й на які цілі були перераховані грошові кошти.

4. Аналізуючи використання грошових коштів підприємства на його виробничі потреби, можна констатувати, що вкладені у виробництво грошові кошти привели до позитивних наслідків інвестування, тобто у підприємства є можливість виплатити заробітну плату за наявності обігових коштів на рахунках. Експерт визначає, яка саме сума коштів була спрямована на поточну оплату праці, а яка – на погашення заборгованості попередніх періодів. У разі встановлення негативних наслідків інвестування, а саме відсутності фінансової можливості підприємства погашати прострочену та поточну заборгованість із заробітної плати, експерт визначає чинники впливу на формування фонду оплати праці в необхідному розмірі: зменшення обсягу реалізації продукції, збільшення готової продукції на складі, збільшення дебіторської заборгованості, недосконалість форм оплати праці тощо.

Наведені висновки доцільно проілюструвати додатками у вигляді аналітичних таблиць, графіків, діаграм.

Підсумовуючи викладене, вважаємо, що запропоновані підходи у вирішенні питань, пов'язаних з визначенням фінансової можливості підприємств і організацій своєчасно виплачувати заробітну плату або погасити існуючу заборгованість з оплати праці, сприятимуть більш якісному й повному експертному дослідженню та складанню обґрунтованого й об'єктивного висновку, який є одним із доказів при розслідуванні злочинів.

ПРОВЕДЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ИССЛЕДОВАНИЙ, СВЯЗАННЫХ С ОПРЕДЕЛЕНИЕМ ФИНАНСОВОЙ ВОЗМОЖНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ И ОРГАНИЗАЦИЙ ПОГАШАТЬ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ ПО ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЕ

И. А. Савченко, С. И. Глуценко

Рассмотрены особенности проведения экономических исследований по вопросам определения финансовой возможности предприятий и организаций погашать задол-

женность по заработной плате. Приведены методические подходы к решению этого вопроса.

ECONOMIC EXAMINATION OF THE ENTERPRISES' AND ORGANIZATIONS' FINANCIAL CAPACITY OF PAYING OFF ARREARS WITH PAYROLL PAYMENTS

I. O. Savchenko, S. I. Glushchenko

The article deals with peculiarities of economic examination of the enterprises' and organizations' financial capacity of paying off arrears with payroll payments and suggests methodological approaches to resolve this issue.

УДК 338.054.23:349.6

Н. Л. Чумаченко, науковий співробітник
Харківського НДІСЕ

МЕЖИ КОМПЕТЕНЦІЇ СУДОВОГО ЕКСПЕРТА-ЕКОНОМІСТА ПРИ ВИЗНАЧЕННІ ШКОДИ, ЗАПОДІЯНОЇ ДЕРЖАВІ ВНАСЛІДОК ПОРУШЕННЯ ПРИРОДООХОРОННОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Наведено нормативно-правові й законодавчі акти України, які регулюють питання з контролю за використанням та охороною земель і визначення розміру шкоди, заподіяної державі внаслідок порушень природоохоронного законодавства, що зумовлені засміченням земельних ресурсів відходами. Визначено межі компетенції судового експерта-економіста при проведенні досліджень, пов'язаних з використанням і охороною земель.

Актуальність цієї теми зумовлена перш за все тим, що останнім часом все частіше порушуються кримінальні справи за фактом перевищення службових повноважень службовими особами підприємства, що призвело до забруднення земельної ділянки відходами та спричинило тяжкі наслідки у вигляді матеріальної шкоди, заподіяної державі. При розслідуванні кримінальних справ даного напрямку перед слідчим постає питання щодо визначення розміру шкоди, заподіяної в результаті порушення посадовими особами підприємства природоохоронного законодавства внаслідок засмічення земельної ділянки відходами, у зв'язку з чим призначаються судово-економічні експертизи.

Правове регулювання у сфері охорони земель здійснюється відповідно до Конституції України, Земельного кодексу України, законів України «Про охорону навколишнього природного середовища», «Про охорону земель» та інших нормативно-правових актів, які приймаються згідно з ними.

У ст. 4 Земельного кодексу України (прийнятого відповідним Законом України від 25 жовтня 2001 р. № 2768-III) визначено, що завданням земельного законодавства є регулювання земельних відносин з метою забезпечення права на землю громадян, юридичних осіб, територіальних громад і держави, раціонального використання та охорони земель.