

УДК 657.6 : 333.163

А.И. Перченко, *дстарший эксперт Научно-исследовательского экспертно-криминалистического центра при ГУМВД Украины в Автономной Республике Крым*

Л.Н. Григорусь, *эксперт Научно-исследовательского экспертно-криминалистического центра при ГУМВД Украины в Автономной Республике Крым*

П.Л. Чернов, *эксперт Научно-исследовательского экспертно-криминалистического центра при ГУМВД Украины в Автономной Республике Крым*

НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ ПРОВЕДЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ЭКСПЕРТИЗ И ИССЛЕДОВАНИЙ, СВЯЗАННЫХ С ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ САДОВО- ОГОРОДНИЧЕСКИХ ТОВАРИЩЕСТВ

Раскрыто понятие садово-огороднического товарищества, источники его финансирования, освещены отдельные вопросы проведения экономических экспертиз, связанных с учетом денежных средств в кассе товарищества.

Ключевые слова: садово-огородническое товарищество, членские взносы, денежные средства, товарно-материальные ценности.

Розкрито поняття садівничо-огородницького товариства, джерела його фінансування, висвітлено окремі питання проведення економічних експертиз, пов'язаних з обліком коштів у касі товариства.

The essay gives the extensive economic definition of a «farming association». Main funding sources of farming associations are described. Problems of forensic accountancy examinations concerning farming associations are outlined.

Анализ экспертной практики последних лет свидетельствует об увеличении числа назначения экономических экспертиз и исследований по вопросам деятельности садово-огороднических товариществ (далее — СОТ, товарищество).

Деятельность СОТ регламентировалась Законом Украины от 16.06.92 г. № 2460-ХІІ «Об объединении граждан» [1], а с 01.01.2013 г. вступил в силу Закон Украины от 22.03.2012 г. № 4572-VІ «Об общественных объединениях» [2].

СОТ — некоммерческие организации, создаваемые гражданами на добровольных началах для содействия его членам в решении общей социально-хозяйственной задачи — ведение садоводства, огородничества и дачного хозяйства. СОТ имеет в собственности или оперативном управлении обособленное

имущество, отвечает по своим обязательствам своим имуществом, может быть заемщиком в банках, а также быть истцом и ответчиком в судах.

Имущество общего пользования СОР является совместной собственностью его членов и образуется за счет их взносов.

Специальный фонд СОР образуется за счет доходов от его хозяйственной деятельности. Средства специального фонда могут расходоваться на цели, указанные в уставе данного СОР, а именно: на развитие инфраструктуры товарищества, на прокладывание и ремонт водопровода, газовых и электрических сетей, на облагораживание территории, на строительство и ремонт внутренних дорог и др.

Взносы делятся на членские, дополнительные и целевые. Размер взносов устанавливается на общем собрании членов СОР, которое является высшим органом его управления.

Вступительные взносы — это денежные средства, внесенные членами СОР при вступлении в данное товарищество на организационные расходы и оформление документации.

Членские взносы — денежные средства, периодически вносимые членами СОР на оплату труда работников, заключивших трудовые договоры с товариществом. Данные взносы расходуются на содержание СОР как юридического лица и его органов управления (канцелярские и почтовые расходы, судебные издержки, заработная плата, налоги и др.).

Дополнительные взносы — денежные средства, внесенные членами товарищества на покрытие убытков, образовавшихся при проведении мероприятий, утвержденных общим собранием членов СОР.

Целевые взносы — денежные средства, внесенные членами товарищества на приобретение (создание) объектов общего пользования. Целевые средства должны использоваться товариществом строго в соответствии со сметой на финансирование этих расходов, которая утверждается общим собранием членов СОР. По окончании отчетного периода составляется отчет об исполнении сметы, который также утверждается на общем собрании.

Членом СОР может стать любой гражданин, достигший 18-летнего возраста и имеющий в собственности или пользовании земельный участок, расположенный в пределах данного товарищества. С членом СОР заключается договор, в котором прописываются условия использования имущества СОР и условия оплаты за их эксплуатацию (при этом форма и условия договора подлежат обязательному согласованию на общем собрании членов СОР).

В случае неуплаты установленных платежей и взносов за использование объектов инфраструктуры и другого имущества общего пользования СОР граждане, ведущие хозяйство на его территории, лишаются права пользования данными объектами.

Члены СОР вправе добровольно выйти из членов товарищества с одновременным заключением договора с данным товариществом о порядке эксплуатации и пользования инженерными сетями, дорогами и другим имуществом данного товарищества и самостоятельно хозяйствовать на своем земельном участке, в соответствии с его целевым использованием.

Ведение бухгалтерского учета СОР регламентируется Законом Украины от 16.07.99 г. № 996-XIV «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в

Украине» [3], и в каждом СОТ устанавливается определенная система документирования совершаемых операций и учета.

В то же время правила документального оформления некоторых хозяйственных операций, например кассовых, являются общими и обязательными для всех предприятий и организаций, независимо от форм собственности.

В настоящее время ведение кассовых операций в национальной валюте Украины регламентируется Положением о ведении кассовых операций в национальной валюте в Украине, утвержденным постановлением Правления Национального банка Украины от 15.12.2004 г. № 637, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 г. под № 40/10320, с изменениями и дополнениями (далее — Положение № 637) [4].

Согласно п. 2.6 Положения № 637, вся наличность, поступающая в кассу, должна своевременно (в день получения наличных средств) и в полной сумме оприходоваться. Оприходованием наличности в кассах предприятий, которые проводят наличные расчеты с оформлением кассовых ордеров и ведением кассовой книги в соответствии с требованиями гл. 4 Положения № 637, является осуществление учета наличности в полной сумме ее фактических поступлений в кассовой книге на основании приходных кассовых ордеров. В соответствии с п. 3.3 Положения № 637, принятие наличности в кассу проводится по приходным кассовым ордерам, которые подписываются главным бухгалтером или лицом, уполномоченным руководителем товарищества. О принятии товариществом наличности в кассу по приходным кассовым ордерам свидетельствует квитанция, заверенная оттиском печати товарищества (которая является отрывной частью приходного кассового ордера) с подписью главного бухгалтера или уполномоченного работника СОТ.

Следует отметить, что зачастую СОТ не уделяет достаточного внимания правильному документальному оформлению хозяйственных операций. Несоблюдение либо уклонение от норм законодательства, регулирующего ведение кассовых операций, дают широкое поле для различных махинаций и манипуляций с денежными средствами, поступающими от членов СОТ в виде взносов.

Иногда при получении денежных средств от членов СОТ в виде взносов не соблюдаются требования действующего законодательства, а именно: при получении денежных средств не выписываются приходные кассовые ордера, в связи с чем возникают расхождения в расчетах с членами товарищества, которые могут быть выявлены только при сверке расчетов кассовых документов СОТ.

Большинство таких нарушений происходит в случае, если член товарищества не требует от кассира квитанцию о принятии денежных средств, а довольствуется отметкой (сумма принятых денежных средств и подпись) о передаче денежных средств, которая отражается в членских книжках уполномоченным лицом. При этом официальные документы о передаче денежных средств, подтверждающие оплату членских взносов, как правило, не составляются.

Особенностью проведения экономической экспертизы по вопросам, связанным с неоприходованием денежных средств в кассу СОТ, является ограниченность эксперта в объектах исследования.

Для определения суммы денежных средств, оприходованных в кассу товарищества или поступивших на расчетный счет, эксперту необходимо исследовать

следующие документы СОТ:

- приходные кассовые ордера;
- квитанции к приходным кассовым ордерам;
- отчеты кассира, кассовую книгу;
- выписки банка по расчетным счетам;
- приказы о приеме на работу и увольнении кассира (уполномоченного лица);
- договор о материальной ответственности кассира (уполномоченного лица)

с датой его подписания.

Эксперту также должны быть предоставлены членские книжки, в которых отражаются суммы переданных в виде взносов денежных средств, для определения полноты их заполнения на предмет наличия отметок о передаче денежных средств членом товарищества уполномоченному лицу. При этом также необходимо учитывать такие данные, как дата платежа, сумма оплаты, подпись получателя, назначение платежа.

Практика показывает, что при оформлении такой документации могут допускаться следующие формальные ошибки:

- небрежность в оформлении;
- неоговоренные исправления;
- отсутствие подписей лиц, получивших денежные средства и т. п.

В связи с этим выяснению подлежат два вопроса: как должны оцениваться данные в членских книжках и каковы пределы их использования.

Результаты исследования приобщенных к материалам дела членских книжек эксперт обязан увязывать с данными официальной документации при следующих условиях:

- когда данные в членских книжках относятся к тому же периоду, за который установлены нарушения;
- когда данные членских книжек охватывают полностью все расчеты между членами СОТ и товариществом.

Согласно методике, проводя такие исследования, эксперт сопоставляет данные, отраженные в кассовых документах СОТ (отчеты кассира, кассовая книга и др.), с данными квитанций к приходным кассовым ордерам либо с данными об уплате взносов, отраженными в членских книжках.

Как показывает практика, для проведения такого исследования знаний в области бухгалтерского учета недостаточно. Немаловажное значение для эксперта-экономиста имеют заключения экспертов других специальностей, в частности в области почерковедения, технической экспертизы документов.

Так, специалист-почерковед устанавливает тождество почерка (подписи) исследуемого документа с почерком (подписью) лица, от имени которого произведена запись, либо отсутствие такого тождества. Данное заключение может служить дополнительным доказательством при установлении факта неоприходования денежных средств в кассу СОТ. В таких случаях выводы экономической экспертизы напрямую зависят от выводов почерковедческой экспертизы (при этом эксперт-экономист указывает, что экспертиза проводилась с учетом выводов почерковедческой экспертизы).

Наряду с неоприходованием денежных средств в кассу СОТ имеют место также случаи списания денежных средств при получении товарно-материальных

ценностей (далее — ТМЦ) без оформления первичных документов, подтверждающих их приобретение.

Согласно нормам Закона Украины от 16.07.99 г. № 996-XIV «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине», с последующими изменениями и дополнениями, первичный документ — документ, который содержит сведения о хозяйственной операции и подтверждает ее осуществление [3]. В соответствии с требованиями ст. 9 этого Закона, а также п. 2.4 Положения о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете, утвержденного приказом Министерства финансов Украины от 05.06.95 г. № 88 [5], для придания первичным документам юридической силы и доказательности они должны иметь следующие обязательные реквизиты:

– название предприятия, учреждения, от имени которых составлен документ, название документа (формы), дата и место составления;

– содержание хозяйственной операции, единицы ее измерения (в натуральном и стоимостном выражении), должности лиц, ответственных за осуществление хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи или другие данные, которые дают возможность идентифицировать лицо, принимавшее участие в проведении хозяйственной операции.

При отсутствии первичных документов ТМЦ не могут быть оприходованы. При составлении отчета об использовании средств, выданных на командировку или под отчет, форма которого утверждена Государственной налоговой администрацией Украины [6], прилагаются и акты на списание ТМЦ, подписанные от имени членов правления либо комиссии членов СОТ. В случае предоставления на исследование инвентаризационных описей и других документов, подтверждающих фактическое наличие ТМЦ, вышеуказанные акты могут быть приняты экспертом во внимание в качестве документов, удостоверяющих расходование денежных средств, выданных под отчет.

Таким образом, эксперт, отвечая на поставленные перед ним вопросы в пределах своей компетенции, должен изыскивать все возможности для глубокого и всестороннего исследования представленных документальных данных, которые позволят сделать обоснованные выводы.

Список использованной литературы

1. Закон України від 16.06.1992 № 2460-XII «Про об'єднання громадян» : станом на 18.07.1992 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : «Ліга:Закон преміум».
2. Закон України від 22.03.2012 № 4572-VI «Про громадські об'єднання» : станом на 01.01.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : «Ліга:Закон преміум».
3. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : «Ліга:Закон преміум».
4. Постанова правління Національного банку України від 15.12.2004 № 637 «Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні», зареєстрована в Міністерстві юстиції України 13.01.2005 за № 40/10320 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : «Ліга:Закон преміум».
5. Наказ Міністерства фінансів України від 05.06.1995 № 88 «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 05.06.1995 за № 168/704 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : «Ліга:Закон преміум».

6. *Наказ* Державної податкової адміністрації України від 23.12.2010 № 996 «Про затвердження форми Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, та Порядку складання вказаного Звіту», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 13.01.2011 за № 44/18782 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : «Ліга:Закон преміум».