

Чабанюк Одарка Михайлівна,
*к.е.н., доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування,
Львівський торговельно-економічний університет,
м. Львів, Україна*

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ЗАВДАНИХ ЗБИТКІВ З МЕТОЮ ЇХ ВІДШКОДУВАННЯ

Відшкодування збитків є одним ключових аспектів відновлення порушених прав підприємства як учасника господарських відносин. Так, у Господарському праві учасник господарських відносин, який порушив господарське зобов'язання або установлені вимоги щодо здійснення господарської діяльності, повинен відшкодувати завдані цим збитки суб'єкту, права або законні інтереси якого порушено. Відшкодування збитків передбачено Цивільним та Господарським кодексами, законами, іншими нормативними актами.

Для конкретного підприємства величина збитку буде визначатися втратою частини прибутку, браком продукції, заморожуванням активів, їх втратою, перевитратою коштів, пов'язаних з діями управлінського персоналу, від простою, непродуктивної витрати або перевитрати робочої сили. Крім того, для підприємств, установ, організацій публічного сектору вагомою сферою виникнення збитків є здійснення публічних закупівель. Порушення у сфері публічних закупівель можуть призводити до втрати активів внаслідок закупівлі неякісної продукції або внаслідок закупівлі товарів, робіт, послуг за завищеними цінами [2].

Сутність збитків як економічного явища полягає в тому, що суб'єкт господарювання зазнає додаткових майнових втрат та (або) не отримує доходи порівняно з витратами і доходами, що здійснюються та отримуються при оптимальному розвитку господарської операції. При цьому можуть бути збитки у формі додаткових витрат та у формі неoderжаних доходів (упущеної вигоди).

З позиції бухгалтерського обліку відповідно до п. 1 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності «збиток» – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати. Разом з тим, відповідно до п. 5 НП(С)БО 15 «Дохід», «доходи» – збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу за звітний період; а «прибуток» – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Це узгоджується зі ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3], у якій зазначено, що «господарська операція» – це дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства, а «економічна вигода» – це потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів. Здійснення господарських операцій та їхня економічна вигода для підприємства є лише потенційною можливістю, оскільки за умови збитковості цих операцій, тобто відсутності вигоди, це впливає на зміни у структурі активів та зобов'язань і компенсується іншими господарськими

операціями за наявності їхньої економічної вигоди. Відображенням результативності (збитковості або прибутковості) фінансово-господарської діяльності підприємства є фінансова (бухгалтерська) звітність.

З огляду на наведене, при проведенні досліджень з питань, що потребують встановлення розміру завданої шкоди, збитків, завданням судово-економічної експертизи є документальне підтвердження тільки економічних складових цих понять у грошовому виразі. При цьому за своєю сутністю 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.

Слід зазначити, що відшкодування збитків, крім матеріальної компенсації моральної шкоди, є загальною універсальною мірою відповідальності і застосовується у будь-якому випадку незалежно від того, чи зазначено це в договорі або законодавстві, яке регулює певний вид зобов'язань. Проте законодавець обмежує розмір збитків і ставить їх у залежність від розміру штрафних санкцій, якщо вони підлягають стягненню. Відповідно до ст. 232 ГК України, якщо за невиконання або неналежне виконання зобов'язання встановлено штрафні санкції, то збитки відшкодовуються в частині, непокритій цими санкціями.

Здійснення господарських операцій та їхня економічна вигода для підприємства є лише потенційною можливістю, оскільки за умови збитковості цих операцій, тобто відсутності вигоди, це впливає на зміни у структурі активів та зобов'язань і компенсується іншими господарськими операціями за наявності їхньої економічної вигоди. Відображенням результативності (збитковості або прибутковості) фінансово-господарської діяльності підприємства є фінансова (бухгалтерська) звітність. Для контролю, аналізу та формування висновків відносно економічного розвитку підприємства в ринкових умовах господарювання за відповідний період, фінансова (бухгалтерська) звітність є джерелом інформації для користувачів.

Тобто за своєю сутністю збитки – сума втрачених активів без можливості відшкодування їх вартості або відсутності можливості користування активом. Причинами виникнення збитків внаслідок втрати активів без можливості відшкодування їх вартості або відсутності можливості користування активом є безпідставне (необґрунтоване):

- перерахування (сплата) коштів внаслідок неправомірних дій;
- відчуження, нестача, знищення (псування) майна, з урахуванням оцінки майна та/або акта інвентаризації;
- додаткові витрати (вартість додаткових робіт/ матеріалів, витрати на відновлення порушеного права суб'єкта, штрафні санкції тощо);
- завищення або заниження вартості товарів/робіт/послуг (різниця в ціні, торгова націнка) з урахуванням оцінки товарів/робіт/послуг внаслідок неправомірних дій;
- придбання неліквідного (зіпсованого) майна з урахуванням оцінки майна;

- втрата боржника у зобов'язанні (необґрунтована уступка боргу, необґрунтована заміна позичальника);
- зменшення частки державної (комунальної) власності у статутному фонді господарського товариства.
- недержаний прибуток (втрачена вигода) за відсутності можливості користування активами (майном);
- використання у фінансово-господарських операціях цінних паперів, вартість яких не підтверджена фактичними активами емітента;
- втрата активів внаслідок їх незаконного відчуження;
- неможливість скористатися активами внаслідок порушення законного права на їх використання;
- інші випадки, пов'язані із втратою активів.

Наведений вище перелік втрати активів і пов'язаних з ними збитків є невичерпним, оскільки внаслідок динамічності розвитку бізнес-середовища з'являються нові типи активів та нові трансакції. Саме тому жоден з нормативно-правових документів не може передбачити вичерпний перелік обставин, у результаті яких відбувається завдання збитків підприємству. При визначенні факту завдання збитків та їх розміру ключовим фактором залишається наявність порушення законного права, що призводить до втрати активів або втрати права їх законного використання. При цьому, визначення умовно-ймовірних збитків через втрату активів внаслідок обставин (порушень), які не відбулися і мають форму припущення, встановленню (розрахунку) не підлягають.

Таким чином, стосовно визначення і документального підтвердження розміру збитків вважаємо, що сума збитків для суб'єктів господарювання має визначатися як балансова вартість активу на момент його втрати або як втрачена вигода, розрахована як недоотриманий дохід від володіння та користування активами. За необхідності сума збитків може бути визначена шляхом оцінювання вартості втрачених активом незалежним оцінювачем. Слід зазначити, що залучення незалежного оцінювача має відбуватися з урахуванням його досвіду щодо оцінки аналогічних об'єктів роботи на відповідному ринку.

Список використаних джерел:

1. Про судову експертизу: Закон України від 25.02.1994 № 4038-XII (із змінами та допов.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4038-12>
2. Методи, способи та прийоми, які використовуються при проведенні судово-економічних експертиз: звіт про НДР (заключ.) / кер. Н.Ф. Водоп'ян, викон.: Т.О. Саніна, Т.М. Хрущ, Н.М. Кушакова та ін. / МЮУ, Дніпропетровський НДІСЕ. – Дніпропетровськ, 2003. – 57с.
3. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (із змінами та допов.) [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>