

6

СУДОВА ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА

DOI: 10.33994/kndise.2024.69.50
УДК 343.98

Ірина Миколаївна Гордієнко

Провідна судова експертка Сумського відділення Національного наукового центру «Інститут судових експертиз ім. Засл. проф. М. С. Бокаріуса» Міністерства юстиції України
ORCID: 0000-0001-8703-5481, e-mail: gordienko270970@ukr.net

Олена Валеріївна Недайхліб

Головна судова експертка Сумського науково-дослідного експертно-криміналістичного центру Міністерства внутрішніх справ України
ORCID: 0009-0007-9982-7655, e-mail: nedaikhlib_olena@ukr.net

Геннадій Леонідович Рябцев

Доктор наук із державного управління, професор, професор кафедри суспільного врядування Києво-Могилянської школи врядування імені Андрія Мелешевича Національного університету «Києво-Могилянська академія»
ORCID: 0000-0002-3478-825X, e-mail: rgl2006@ukr.net

Особливості проведення судових економічних експертиз щодо розрахунку розміру частки майна засновника товариства

Розглянуто вимоги законодавства щодо порядку здійснення розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню особі, яка вибула зі складу засновників, виходячи з ринкової вартості майна

товариства. Узагальнено об'єкти дослідження та констатовано коло наданих судовим експертам повноважень під час проведення судових економічних експертиз при дослідженні розрахунку розміру частини майна, що підлягає виплаті учаснику при виході зі складу засновників товариства.

Ключові слова: товариство з обмеженою відповідальністю; товариство з додатковою відповідальністю; майно товариства; учасники товариства; баланс товариства; залишкова вартість; ринкова вартість; вартість частки учасника.

Постановка проблеми. Актуальність дослідження обумовлюється тим, що вихід учасника зі складу засновників товариства є досить поширеною та розповсюдженою ситуацією. За наявності спору між учасником товариства та самою юридичною особою щодо визначення вартості майна останньої, учасник товариства має право вимагати проведення з ним розрахунків на підставі дійсної (ринкової) вартості майна товариства. Відповідно, дослідження розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню учаснику при вибутті зі складу засновників товариства, виходячи з ринкової вартості майна, є одним із сталих питань, яке виноситься ухвалою суду або міститься у зверненні зацікавленого заявника на вирішення судової економічної експертизи та потребує перегляду методичних підходів у зв'язку зі зміною вимог законодавства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемами розроблення та вдосконалення правового забезпечення судових економічних експертиз в Україні, зокрема питаннями процесуального статусу і підготовки експертів-економістів, методичного забезпечення їх діяльності, займалося багато вітчизняних учених та експертів-практиків, серед яких Л. М. Головченко, Л. В. Діканов, С. В. Євдокіменко, В. А. Єрмоленко, Т. О. Кривцова, Л. Г. Олійник, С. Р. Романів, Н. Є. Стельмах, О. В. Хомутенко та інші.

Проте, незважаючи на досить широкий спектр досліджень із даної проблематики, окремі питання й досі залишаються недостатньо опрацьованими. Зокрема, це стосується проблеми особливостей проведення судових економічних експертиз щодо порядку здійснення розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню особі, яка вибула зі складу замовників товариства. Крім того, у Реєстрі методик проведення судових експертиз Міністерства юстиції України за реєстраційним кодом П.0.35 зареєстрована Методика вирішення судово-економічною експертизою питань обліку операцій з корпоративними правами, яка була створена Київським, Одеським, Львівським і Дніпропетровським НДІСЕ Міністерства юстиції України у 2006 році та пройшла державну реєстрацію 03.03.2010 [1]. З часу складання зазначеної Методики відбулись суттєві зміни законодавства, яке регулює операції

з корпоративними правами, у зв'язку з чим методичні підходи потребують осучаснення.

Мета дослідження. Враховуючи зазначене, мета дослідження — узагальнення вимог законодавства, з урахуванням змін, стосовно порядку здійснення розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню особі, яка вибула зі складу засновників, виходячи з ринкової вартості майна товариства.

Викладення основного матеріалу. До лютого 2018 року вихід учасника з товариства з обмеженою відповідальністю та виплата йому частини майна товариства регламентувались ст. 54 Закону України «Про господарські товариства» [2], вимоги якого та відповідні методичні підходи висвітлені у складеній Методиці [1].

З лютого 2018 року правовий статус товариств з обмеженою відповідальністю та товариств з додатковою відповідальністю, порядок їх діяльності, права та обов'язки їх учасників визначає Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [3].

Вихід учасника з товариства та порядок виплати колишньому учаснику вартості його частки у майні товариства передбачений нормами ст. 24 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [3], а саме:

- учасник вважається таким, що вийшов з товариства, з дня державної реєстрації його виходу;
- не пізніше 30 днів з дня, коли товариство дізналося чи мало дізнатися про вихід учасника, воно зобов'язане повідомити такому колишньому учаснику вартість його частки, надати обґрунтований розрахунок та копії документів, необхідних для розрахунку. Вартість частки учасника визначається станом на день, що передував дню подання учасником відповідної заяви у порядку, передбаченому Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» [4];
- товариство зобов'язане протягом одного року з дня, коли воно дізналося чи мало дізнатися про вихід учасника, виплатити такому колишньому учаснику вартість його частки. Статутом товариства, що діє на момент виходу учасника, може встановлюватися інший строк для здійснення такої виплати;
- вартість частки учасника визначається виходячи з ринкової вартості сукупності всіх часток учасників товариства пропорційно до розміру частки такого учасника;
- товариство виплачує учаснику, який вийшов з товариства, вартість його частки або передає майно лише пропорційно до розміру оплаченої частини частки такого учасника;
- статутом товариства можуть бути передбачені інші строк, порядок, розмір та спосіб проведення розрахунків з учасником, що

виходить з товариства, а також порядок вибору суб'єкта оціночної діяльності. Відповідні положення можуть бути внесені до статуту, змінені або виключені з нього одностайним рішенням загальних зборів учасників, у яких взяли участь всі учасники товариства [3].

Отже, об'єктом дослідження судової економічної експертизи є складений товариством розрахунок вартості частки учасника, що виходить із товариства, відповідно до вимог ст. 24 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [3] та статуту товариства. При цьому, основою розрахунку є ринкова вартість майна товариства.

Згідно із ст. 139 Господарського кодексу України [5] майном визнається сукупність речей та інших цінностей (включаючи нематеріальні активи), які мають вартісне визначення, виробляються чи використовуються у діяльності суб'єктів господарювання та відображаються в їх балансі або враховуються в інших передбачених законом формах обліку майна цих суб'єктів. Залежно від економічної форми, якої набуває майно у процесі здійснення господарської діяльності, майнові цінності належать до основних фондів, оборотних засобів, коштів та товарів.

Тобто, майно товариства складається з основних фондів, обігових коштів, а також інших цінностей, вартість яких відображається в самостійному балансі товариства.

Відповідно до п. 3 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [6] терміни, що використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають такі значення:

- баланс (звіт про фінансовий стан) — звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал;
- активи — ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому;
- зобов'язання — заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;
- власний капітал — різниця між активами і зобов'язаннями підприємства.

Згідно з п. 4 цього Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 [6] метою складання фінансової звітності, у тому числі балансу, є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

При проведенні судових економічних експертиз при дослідженні документального підтвердження розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню учаснику при виході зі складу засновників товариства, одним із основних об'єктів дослідження є баланс, складений станом на день, що передував дню державної реєстрації його виходу.

Для більш точного розрахунку експерт може скласти клопотання про надання на дослідження балансу товариства, в якому відображені активи, зобов'язання та власний капітал підприємства у гривнях, а не в загальноприйнятих тисячах гривень.

Бухгалтерський баланс складається з двох частин: активу, де відображені господарські засоби товариства, та пасиву, де згруповані їх джерела.

Основним елементом бухгалтерського балансу є стаття. Статті бухгалтерського балансу — це показники, які відображають стан на відповідну дату окремих видів господарських засобів і джерела їх утворення. У зв'язку з тим, що статті активу відображають у грошовому виразі склад господарських засобів товариства, джерела яких відображені в тій же грошовій одиниці і в тій же сумі в пасиві балансу, підсумки активу і пасиву завжди повинні бути рівними між собою.

Згідно зі ст. 140 Господарського кодексу України [5] визначені наступні джерела формування майна суб'єктів господарювання:

- грошові та матеріальні внески засновників;
- доходи від реалізації продукції (робіт, послуг);
- доходи від цінних паперів;
- капітальні вкладення і дотації з бюджетів;
- надходження від продажу (здачі в оренду) майнових об'єктів (комплексів), що належать їм, придбання майна інших суб'єктів;
- кредити банків та інших кредиторів;
- безоплатні та благодійні внески, пожертвування організацій і громадян;
- інші джерела, не заборонені законом.

Отже, джерела формування майна можуть бути як власні (внески учасників, доходи від реалізації продукції, робіт, послуг), так і запозичені (кредити банків, кредиторська заборгованість, кошти займу).

Майно, сформоване за рахунок позики, з економічної точки зору, не являється власністю товариства, відповідно, воно не може бути розподілено між співвласниками товариства.

Фактичною власністю учасників товариства являється майно, сформоване за рахунок власних джерел, тобто вартість майна, що залишилась в розпорядженні товариства після вирахування всіх боргів та зобов'язань. З точки зору бухгалтерського обліку — в розмірі власного

капіталу товариства, розмір якого відображається у рядку «1495» підсумку розділу «I» пасиву «Балансу».

При цьому, на дослідження мають бути надані документи бухгалтерського обліку товариства, які документально підтверджують джерела формування власного капіталу.

Відповідно до вимог ст. 24 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» вартість частки учасника визначається виходячи з ринкової вартості сукупності всіх часток учасників товариства пропорційно до розміру частки такого учасника [3].

При складанні розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню учаснику при виході зі складу засновників, товариство керується п. 16 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [7], яким визначено, що підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

Згідно з Наказом Міністерства промислової політики України «Щодо забезпечення обліку основних засобів та інших необоротних активів» [8] визначено, що ринкова вартість — це вірогідна ціна, за яку об'єкт може бути проданий на конкурентному ринку на дату оцінки. У більшості випадків справедливою вартістю основних засобів є ринкова вартість та вартість, яка може принести підприємству майбутню економічну вигоду.

Визначення ринкової вартості майна товариства не відноситься до завдань судової економічної експертизи.

На дослідження має бути надано відповідний документ, зазначений в ухвалі суду, на підставі якого балансова вартість майна має бути приведена до ринкової вартості, тобто переоцінена.

Такими документами можуть бути:

- звіт про оцінку майна, виконаний суб'єктом оціночної діяльності відповідно до ст. 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [9] (обов'язково для товариств з державною часткою або часткою комунального майна);
- висновок експерта за результатами проведення судової товарознавчої, оціночно-будівельної або оціночно-земельної експертизи, що виконаний судовим експертом згідно із Законом України «Про судову експертизу» [10].

У будь-якому випадку документ, на підставі якого балансова вартість майна переоцінюється до ринкової вартості, має бути зазначений в ухвалі суду або вказаний замовником експертного дослідження. За наявності в матеріалах справи декількох документів щодо ринкової вартості майна товариства та відсутності в ухвалі суду інформації про

документ щодо ринкової вартості майна товариства, на підставі якого має бути проведено дослідження, судовий експерт заявляє клопотання про уточнення запитання, поставленого на вирішення судової економічної експертизи.

На дослідження надається оборотний баланс та облікові бухгалтерські документи товариства, які містять дані про залишкову вартість основних засобів.

Ринкова вартість основних засобів, що визначена оцінювачем або судовим експертом, порівнюється із залишковою вартістю основних засобів, зазначеною в облікових бухгалтерських документах товариства. Різниця між ринковою та залишковою вартістю підлягає дооцінці.

Відповідно до п. 19 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу [7].

Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 [6] додатковий капітал входить до складу власного капіталу підприємства. На суму переоцінки активів, збільшується сума власного капіталу.

Розмір власного капіталу товариства відображається в рядку «1495» підсумку розділу «I» пасиву «Балансу».

Саме цей показник є найбільш оскаржуваним та вирішальним при дослідженні розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню учаснику при виході зі складу засновників товариства.

Відповідно до вимог нормативних законодавчих актів, враховуючи положення статуту товариства, вартість частки учасника (ВЧУ) визначається виходячи з ринкової вартості сукупності всіх часток учасників товариства, відповідно, розміру власного капіталу товариства, пропорційно до розміру документально підтвердженої оплаченої частки такого учасника за наступною формулою:

$$ВЧУ = ВКТ \times Ч \% / 100 \%,$$

де: ВКТ — власний капітал товариства з урахуванням ринкової вартості майна;

Ч % — документально підтверджена частка учасника в статутному капіталі товариства.

У відповідності до Науково-методичних рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень [11], в межах спеціальності 11.2. «Дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій», на вирішення судової економічної експертизи ставиться питання:

«Чи підтверджується документально сума внеску до статутного фонду (найменування організації або учасника) та розрахунок розміру

частини майна, що підлягає поверненню особі, яка вибула зі складу засновників (зазначається дата виходу)?» [11].

Враховуючи вищевикладені вимоги законодавства, судовий експерт проводить дослідження за наступними етапами.

Спочатку за наданими документами проводиться дослідження документального підтвердження внесення частки учасником в статутний капітал товариства та її відсоток у структурі такого капіталу.

Визначається розмір власного капіталу товариства та його складових на підставі балансу, складеного станом на день, що передував дню державної реєстрації виходу учасника, враховуючи документи бухгалтерського обліку товариства.

Досліджуються дані наданого на дослідження документу щодо ринкової вартості майна товариства, на підставі яких балансова вартість майна приводиться до ринкової вартості, тобто переоцінюється, а сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу товариства.

На підставі отриманих даних досліджується отримана шляхом розрахунку вартість частки учасника, виходячи з ринкової вартості сукупності всіх часток учасників товариства, пропорційно до розміру документально підтвердженої оплаченої частки такого учасника.

За наслідками послідовного проведення всіх етапів дослідження робиться висновок щодо документального підтвердження розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню особі, яка вибула зі складу засновників, виходячи з ринкової вартості майна товариства.

Висновки. Таким чином, у статті на основі дослідження вимог законодавства та узагальнення експертної практики, визначені особливості проведення судових економічних експертиз щодо документального підтвердження розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню особі, яка вибула зі складу засновників, виходячи з ринкової вартості сукупності всіх часток учасників товариства, пропорційно до розміру частки такого учасника. По кожному з етапів дослідження наведені вимоги нормативних законодавчих актів, узагальнено об'єкти дослідження та констатовано коло наданих судовим експертам повноважень при проведенні судових економічних експертиз при дослідженні розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню учаснику при виході зі складу засновників, виходячи з ринкової вартості майна товариства.

Запропоновані методичні підходи у вирішенні питань щодо дослідження документального підтвердження розрахунку розміру частини майна, що підлягає поверненню особі, яка вибула зі складу засновників, сприятимуть повному та об'єктивному експертному дослідженню та складанню обґрунтованого висновку на виконання ухвали суду чи запиту замовника.

Перелік посилань

References

1. Реєстр методик проведення судових експертиз / Міністерства юстиції України. URL: <https://rmpse.minjust.gov.ua/search> (дата звернення: 10.10.2023).
 2. Про господарські товариства : Закон України від 19.09.1991 № 1576-XI (зі змін. та допов.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
 3. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю : Закон України від 06.02.2018 № 2275-VIII (зі змін. та допов.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#n386> (дата звернення: 10.10.2023).
 4. Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань : Закон України від 15.05.2003 № 755-IV (зі змін. та допов.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
 5. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змін. та допов.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
 6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (зі змін. та допов.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
 7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 (зі змін. та допов.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
- Register of forensic examination methods / Ministry of Justice of Ukraine. URL: <https://rmpse.minjust.gov.ua/search> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].
- On business partnerships: Law of Ukraine dated September 19, 1991 No. 1576-XI (as amended and supplemented). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].
- On limited and additional liability companies : Law of Ukraine dated February 6, 2018 No. 2275-VIII (as amended and supplemented). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#n386> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].
- On state registration of legal entities, natural persons-entrepreneurs and public organizations : Law of Ukraine dated 05.15.2003 No. 755-IV (as amended and supplemented). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].
- Economic Code of Ukraine dated January 16, 2003 No. 436-IV (as amended and supplemented). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].
- National provision (standard) of accounting 1 «General requirements for financial reporting» : approved by order of the Ministry of Finance of Ukraine dated February 7, 2013 No. 73 (amended and supplemented). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].
- National regulation (standard) of accounting 7 «Fixed assets»: approved by order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 04/27/2000 No. 92 (amended and supplemented). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].

8. Щодо забезпечення обліку основних засобів та інших необоротних активів : наказ Міністерства промислової політики України від 11.09.2003 № 381 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0381581-03#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
Regarding ensuring the accounting of fixed assets and other non-current assets: Order of the Ministry of Industrial Policy of Ukraine dated September 11, 2003 No. 381 (amended and supplemented). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0381581-03#Text> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].
9. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12.07.2001 № 2658-III (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
On valuation of property, property rights and professional valuation activities in Ukraine : Law of Ukraine dated 07.12.2001 No. 2658-III (amended and supplemented). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].
10. Про судову експертизу : Закон України від 25.02.1994 № 4038-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
On Forensic Expertise : Law of Ukraine dated February 25, 1994 No. 4038-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12#Text> (access date: 10.10.2023) (in Ukrainian).
11. Науково-методичні рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертів та експертних досліджень : затв. наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
Scientific and methodical recommendations on preparation and assignment of forensic examinations and expert studies : approved by order of the Ministry of Justice of Ukraine dated October 8, 1998 No. 53/5 (amended and supplemented). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text> (access date: 10.10.2023) [in Ukrainian].

Features of the conduct of forensic economic examinations regarding the calculation of the share of property of the founder of the company of the company

I. Hordiienko, O. Nedaikhlib, G. Riabtsev

The article is devoted to the to the generalization of methodical approaches and the competence of forensic economists when conducting research based on the study of legislative requirements and the generalization of expert practice, defines the peculiarities of conducting forensic economic examinations regarding the documentary confirmation of the calculation of the amount of a part of the property that is subject to return to a person who has dropped out of the group of founders, based on the market value of the totality of all shares of the company's participants, in proportion to the size of the share such participant. The objects of the research are summarized and the range of powers granted to judicial experts when conducting forensic economic examinations during the

investigation of the calculation of the size of the part of the property to be paid to the participant upon leaving the company's founders is stated. For each of the stages of the research, the requirements of normative legislative acts are given, the objects of the research are summarized, and the range of powers granted to judicial experts when conducting forensic economic examinations during the investigation of the calculation of the size of a part of the property that is subject to return to the participant upon leaving the group of founders, based on the market value of the property, is stated. The proposed methodical approaches to solving issues related to the study of documentary confirmation of the calculation of the amount of a part of the property subject to return to a person who has dropped out of the founders will contribute to a complete and objective expert investigation and the drawing up of a well-founded conclusion on the fulfillment of a court order or customer's request.

Keywords: limited liability company; limited liability company; company property; company members; company balance sheet; residual value; market value; value of a participant's share.

⇒ Гордієнко, І. М., Недайхліб, О. В., Рябцев, Г. Л. (2024). Особливості проведення судових економічних експертиз щодо розрахунку розміру частки майна засновника товариства. *Криміналістика і судова експертиза*. Вип. 69. С. 544—554. DOI: 10.33994/kndise.2024.69.50.