

ПУБЛІЧНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО

«ДЕРЖАВНА ПРОДОВОЛЬЧЕ-ЗЕРНОВА  
КОРПОРАЦІЯ УКРАЇНИ»

ЛИСТ КЕРІВНИЦТВУ

Аудит фінансової звітності

За рік, що закінчився 31 грудня 2014 року

Цей Лист містить 46 сторінок

Зміст:

1	Загальні положення	4
1.1	Підстава	4
1.2	Структура Звіту	4
2	Короткий підсумок виконання аудиту	4
3	Система внутрішнього контролю	6
4	Основні спостереження та рекомендації	6
4.1	Питання з контролю, що виникли в результаті аудиту системи контролю	6
4.2	Спостереження, що є результатом тестування по суті	31



www.bdo.com.ua

ТОВ «БДО»

Тел.: +38 044 393 26 87  
Факс.: +38 044 393 26 91  
e-mail: bdo@bdo.kiev.ua

Харківське шосе, 201/203, 10-й поверх,  
м. Київ,  
Україна, 02121

Тел.: +38 056 370 30 43  
Факс.: +38 056 370 30 45  
e-mail: office@bdo.com.ua

вул. Сєрова, 4,  
м. Дніпропетровськ,  
Україна, 49000

Тел.: +38 062 206 52 89  
Факс.: +38 062 206 52 91  
e-mail: office@bdo.com.ua

вул. Артъома, 51А, оф. 703  
м. Донецьк  
Україна, 83001

29 травня 2015 року

Керівництву ПАТ “ДЕРЖАВНА ПРОДОВОЛЬЧО-ЗЕРНОВА КОРПОРАЦІЯ УКРАЇНИ”

Шановні панове,

Ми виконали аудит фінансової звітності ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України» (Далі - Товариство або ПАТ «ДПЗКУ») за рік, що закінчився 31 грудня 2014 року. При плануванні та проведенні аудиторської перевірки ми брали до уваги внутрішню структуру фінансового контролю в області обліку та звітності, з метою визначення наших процедур аудиту, необхідних для формулювання нашої думки про фінансову звітність, але не в цілях переконання в адекватності внутрішньої структури контролю в області обліку і звітності. Відповідно до умов договору про проведення нами аудиту Товариства, а також з метою підтримки найкращої практики надання аудиторських послуг, ми хотіли б надати даний лист керівництву Товариства як доповнення до нашого аудиторського звіту, з метою залучення уваги Керівництва до деяких питань, які були з'ясовані протягом аудиту.

У відповідності з сформованою кращою практикою та умовами договору, наш лист містить певні спостереження і рекомендації, які стосуються системи внутрішнього контролю, що привернули нашу увагу під час проведення аудиту. Ми повідомляємо, що факти, на які ми посилаємося в цьому звіті, можуть не повністю відображати всі істотні недоліки і всі можливі поліпшення. Всі рекомендації щодо поліпшень перед їх впровадженням, повинні бути уважно вивчені керівництвом з метою оцінки їх повного економічного впливу.

Цей звіт призначений виключно для інформування керівництва Товариства і не може бути використаний з метою, яка відрізняється від мети внутрішнього використання, і не передбачається для використання третіми особами. Без нашої попередньої письмової згоди не дозволяється посилатися на цю інформацію або робити публічні згадки про неї.

Користуючись нагодою, ми дякуємо весь персонал Товариства, залучений в процес аудиторської перевірки за співпрацю та допомогу протягом нашої роботи.

З повагою,

Балченко С.О.

Керуючий Партнер

ТОВ «БДО»



ТОВ «БДО» – підприємство, що створене та діє згідно з законодавством України, є членом BDO International Limited, Британського товариства з відповідальністю, обмеженою гарантіями його членів, а також входить до складу БДО – міжнародної мережі незалежних фірм.

«БДО» – це бренд мережі БДО та кожної Фірми-Члена БДО.

## 1 Загальні положення

### 1.1 Підстава

Наша мета полягала в тому, щоб, використовуючи наше знання Товариства, отримане протягом аудиту, зробити корисні зауваження та пропозиції, які представлені на Ваш розгляд в цьому листі. Однак Вам слід враховувати те, що наш аудит запланований для отримання можливості сформувати вищезазначену думку щодо фінансових звітів, та не можна розраховувати на розкриття помилок або викривлень, які не є суттєвими для розуміння фінансових звітів.

Ми розподілили наші рекомендації за наступними категоріями у порядку пріоритетності:

- **Високий рівень** - питання, які розглядаються як фундаментальні, щодо яких керівництво якнайшвидше має вжити заходів;
- **Середній рівень** - питання, які розглядаються, як важливі і які повинні бути вирішенні у термін не пізніше трьох місяців;
- **Низький рівень** - питання, які заслуговують на увагу і можуть поліпшити загальний контроль.

### 1.2 Структура Звіту

У цьому листі детально представлені основні спостереження і рекомендації, які є результатом тестування, а також пропозиції щодо запровадження процедур контролю з метою посилення середовища контролю.

Структура листа наступна:

- **Короткий підсумок виконання аудиту.** Цей розділ містить короткий підсумок виконання аудиту, а також наші рекомендації, які ми вважаємо найбільш пріоритетними.
- **Система внутрішнього контролю.** Цей розділ включає наше судження за отриманою впевненості щодо системи внутрішнього контролю.
- **Основні спостереження та рекомендації.** Цей розділ містить наші основні спостереження і рекомендації.
- **Звернення до попереднього звіту керівництву.** У цьому розділі ми розглядаємо поточний стан питань порушених у нашему листі керівництву у попередньому році.

### 2 Короткий підсумок виконання аудиту

У цьому розділі ми хочемо звернути Вашу увагу на рекомендації, які ми вважаємо найбільш пріоритетними. Відносно цих рекомендацій керівництву Товариства має якомога швидше прийняти відповідні заходи.

Спостереження	Посилання
4.1.1 Результат перевірку порядку формування собівартості товаро-матеріальних цінностей на предмет відповідності МСФЗ	6
4.1.2 Перевірка коректності фактичного механізму визнання, і розробка рекомендацій щодо порядку визнання доходів за договорами поставки на умовах CIF/CFR відповідно до умов МСФЗ	7
4.1.3 Рекомендації щодо критеріїв оцінки та сум сумнівної заборгованості за торгівельними операціями (формування резерву сумнівної заборгованості) та забезпеченням по існуючим та потенційним претензіям станом на 31.12.2014 року	8
4.1.4 Аналіз порядку використання коштів у сумі позитивної маржі Компанії, отриманої в результаті проведення торгових операцій, профінансованих в рамках кредитної угоди з Еспортно-імпортним банком Китаю	10
4.1.5 Аналіз інформації щодо страхових випадків, що сталися в 2014 році, та розмірі страхового відшкодування, неврегульованих суперечок зі страховими компаніями	12
4.1.6 Опис основних юридичних документів, укладених в рамках українсько-китайського контракту (кредитні угоди, банківські гарантії, тощо)	12
Опис та аналіз основних умов юридичних документів, укладених в рамках українсько-китайського контракту	12

4.1.7 Проведення юридичного аналізу та надання коментарів щодо статусу коштів, отриманих Товариством від Експортно-імпортного банку Китаю, та чи існують обмеження (застереження) щодо порядку їх використання після того, як Закон України «Про здійснення державних закупівель» від 1 червня 2010 року №2289 втратив чинність.	14
4.1.8 Перевірка юридичного статусу підприємств, майно яких мало було передано Товариству та які мали бути припинені, за даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб.	15
4.1.9 Перевірка прав та обтяжень на об'єкти нерухомого майна, у тому числі вже переданого Товариству та такого, яке ще має бути передане (за наявності), за даними Державного реєстру речових прав на нерухоме майно.	19
4.1.11 Обговорення з відповідальним представником Товариства підходу до визначення податкових зобов'язань (кредиту) з ПДВ за основними типовими та істотними нетиповими операціями, документального оформлення таких операцій; вибірковий аналіз первинних документів та даних обліку за такими видами операцій	22
4.1.12 Операції закупки зернових культур у ТОВ «Гранум-Інвест»	24
4.1.13 Впровадження єдиної облікової системи	27
4.1.14 Здійснення діяльності з постачання зернових культур на внутрішній ринок та на експорт	27
4.1.15 Здійснення діяльності з закупівлі зернових культур за «форвардними» контрактами	29
4.2.1 Нарахування доходів по штрафних санкціях по заборгованості, відносно якої початий судовий розгляд	31
4.2.2 Формування довгострокових (пенсійних) зобов'язань перед співробітниками в частині норм чинного колективного договору та українського законодавства	31
4.2.3 Відображення витрат і зобов'язань у відповідному звітному періоді	32
4.2.4 Розрахунок і відображення в обліку відкладених податків	33
4.2.5 Порядок відображення філій Товариства, які розміщені на території Автономної республіки Крим та окремих районах Донецької області	34
4.2.6 Переоцінка основних засобів Товариства станом на 31 грудня 2014 року	35
4.2.7 Відображення курсових різниць по монетарній заборгованості в обліку Товариства та відсоткових доходів по депозитам	35
4.2.8 Питання дотримання окремих норм податкового законодавства в частині податку на прибуток	36
4.2.9 Питання дотримання окремих норм податкового законодавства в частині ПДВ	39

### 3 Система внутрішнього контролю

Відповідно до загальноприйнятого аудиторського підходу нам необхідно оцінити ефективність системи внутрішнього контролю Товариства, для того щоб отримати достатню впевненість у повноті і точності даних. Все це, а також обсяги операцій і складність діяльності Товариства впливають на обсяги тестів по суті, які ми виконуємо. Наша оцінка заснована на п'ятибалльній системі (добре, добре/задовільно, задовільно, задовільно/слабо, слабо). Шкала оцінки наведена в Додатку.

На нашу думку, що основується на результатах виконаної аудиторської перевірки, система внутрішнього контролю даних на Товаристві на задовільному рівні. Тобто у Товариства відсутні деякі ключові засоби контролю, дія яких спрямована на достовірне відображення операцій, які проводить Товариство. Ряд заходів, які слід вжити і які суттєво можуть поліпшити систему контролю, представлені нижче.

### 4 Основні спостереження та рекомендації

Цей розділ деталізує основні спостереження і рекомендації, що є результатом нашого аудиту. Рекомендації, які Вам запропоновані, розроблені для того, щоб дати можливість Товариству посилити систему внутрішнього контролю в майбутньому. В цьому розділі також висвітлюються питання, що виникли в результаті тестування по суті. Ми оцінили пов'язані з областями, які були піддані тестуванню, ризики і наслідки, і запропонували рекомендовані дії.

Нами було проведено обговорення всіх рекомендацій з керівництвом компанії. Всі спостереження, представлені далі, супроводжуються коментарями керівництва.

Спостереження розділені по наступних областях:

- Питання з контролю, що виникли в результаті аудиту системи контролю
- Спостереження, що є результатом тестування по суті

#### 4.1 Питання з контролю, що виникли в результаті аудиту системи контролю

##### 4.1.1 Результат перевірку порядку формування собівартості товаро-матеріальних цінностей на предмет відповідності МСФЗ

Відповідно до п.10 МСФЗ 2 «Запаси» «Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені для того, щоб забезпечити поточне місцевонаходження і стан запасів.» При цьому, витрати на придбання включають такі елементи «... ціну покупки, імпортні мита та інші податки (за винятком тих, які згодом відшкодовуються підприємству податковими органами), а також витрати на транспортування, навантаження-розвантаження та інші витрати, безпосередньо відносяться на придбання готової продукції, матеріалів і послуг.»

При цьому у п. 16 зазначеного вище стандарту наводиться перелік витрат, які не можуть бути включені у вартість запасів:

- «(A) наднормативні втрати сировини, витраченої праці або інших виробничих витрат;
- (B) витрати на зберігання, якщо тільки вони не потрібні в процесі виробництва для переходу до наступної стадії виробництва;
- (C) адміністративні накладні витрати, які не сприяють забезпечення поточного місцевонаходження і стану запасів;
- (D) витрати на продаж. »

Фактично Товариство з метою здійснення постачань зернових культур на експорт, у тому числі в рамках Генерального договору про співпрацю у сфері сільського господарства між ПАТ «ДПЗКУ» та Китайською національною корпорацією машинної промисловості і генеральних підрядів, здійснює такі витрати:

- 1) Витрати, пов'язані з придбання зернових культур;
- 2) Витрати, пов'язані з переміщенням зернових культур з елеватора постачальника на елеватор Товариства;
- 3) Витрати, пов'язані зі зберіганням зернових культур на елеваторах;
- 4) Страхування вантажів в процесі транспортування до порту відвантаження;
- 5) Логістичні та експедиційні витрати, пов'язані з переміщенням зерна з елеватору до порту завантаження;
- 6) Зберігання в порту;
- 7) Санітарна обробка (газація, фумігація, хімічна обробка);
- 8) Перевалка в порту;
- 9) Стивідорні послуги;
- 10) Сертифікація, метрологія, ліцензування;
- 11) Послуги сюрвеєрів;
- 12) Страхування вантажів в процесі перевезення морським транспортом;
- 13) Фрахт та інше.

Відносно прямих норма стандарту МСФЗ 2, на наш погляд, витрати на зберігання зернових, які врешті будуть спрямовані на експорт, не відповідають критеріям заборони на включення в собівартість запасів згідно п.6 абз. (В), тому що витрати на зберігання зернових Товариства не відповідають жодному з етапів виробництва (як того вимагає виключення з п.16 стандарта). Дані запаси використовуються Товариством виключно в цілях здійснення експортних операцій.

Стосовно всіх інших витрат, звертаємо Вашу увагу на те, що ключовим фактором включення даних витрат у склад собівартості зернових в даному випадку є те, щоб дані витрати були здійснені в процесі придбання. Включення зазначених вище витрат до собівартості запасів можна здійснити тільки у тому випадку, якщо вони пов'язані з отриманням права власності на активи та із забезпеченням поточного місце розташування і стану запасів.

Слід зауважити, що Товариство здійснює постачання зернових культур на експорт морським транспортом з об'ємом партії у 2014 році від 10 000 тон, а в переважній більшості обсягами біля 50 000 тонн та навіть більше. Таким чином, за одиницею постачання необхідно розглядати не тону кожної культури у кожному конкретному місті зберігання (елеваторі), а партію зернових, яка підлягає поставці через портовий елеватор контрактним об'ємом. Виходячи з того, всі витрати, які Товариство здійснює для формування партії, яка підлягає відвантаженню за експортним контрактом, мають формувати собівартість товару. Всі інші витрати, які пов'язані з реалізацією товарної партії мають бути відображені у складі витрат на збут. Так, з процесом реалізації пов'язані такі витрати, які не можуть бути включені в склад собівартості: наднормативне зберігання в порту, сертифікація (метрологія, ліцензування), послуги сюрвеєрів, страхування вантажів, які постачаються морським транспортом, фрахт та інші, витрати, які не пов'язані зі забезпеченням поточного місце розташування і стану запасів.

В ході перевірки коректності використання методу списання запасів аудиторами було встановлено некоректність визначення та списання транспортно-заготівельних витрат за 2014 рік. Це відхилення було відкориговане Товариством при складанні фінансової звітності за 2014 рік.

#### 4.1.2 Перевірка коректності фактичного механізму визнання, і розробка рекомендацій щодо порядку визнання доходів за договорами поставки на умовах CIF/CFR відповідно до умов МСФЗ

Статтею 14 IAS 18 «Виручка» визначені наступні критерії, виконання яких є обов'язковим для визнання виручки від продажу товарів:

- (a) підприємство передало покупцеві значні ризики й винагороди, пов'язані із правом власності на товари;
- (b) підприємство більше не бере участь в управлінні в тій мірі, яка звичайно асоціюється із правом власності, і не контролює продані товари;
- (c) сума виручки може бути надійно оцінена;

(d) існує ймовірність того, що економічні вигоди, пов'язані з операцією, надійдуть на підприємство;

(e) понесені або очікувані витрати, пов'язані з операцією, можна надійно виміряти.

У відношенні абз. (а) і (б) значні ризики й винагороди, пов'язані із правом власності на товари, передаються в момент виконання Продавцем умов поставки, передбачених контрактом. У Вашому випадку при виконанні умов поставки CIF/CFR (розвантаження в порту призначення) Компанія не контролює продані товари в тій мірі, яка б асоціювалася із правом власності. При цьому сума виручки також може бути достовірно визначена виходячи з контрактної вартості на товар, що поставляється (визначена ринковими цінами, зафікованими у договорі, класністю зернових, які поставляються, та умовами поставки).

У свою чергу п. 18 IAS 18 свідчить про те, що «виручка визнається тільки при наявності ймовірності того, що економічні вигоди, пов'язані з операцією, надійдуть на підприємство. У деяких випадках така ймовірність може бути відсутньою доти, поки не отримане відшкодування або не усунута невизначеність.» Враховуючи умови оплати, які можуть бути визначені у договору на поставку (безвідкличний акредитив, авансові платежі, документарне тінкасо) або при здійсненні операцій з поставки зернових покупцям, з якими існує довга історія співпраці з відсутністю випадків затримки оплати (наприклад, ССЕС), у Вашого Товариства на момент поставки товару існує вкрай низька ймовірність того (а в окремих випадках взагалі відсутня), що економічні вигоди, пов'язані з поставкою товарів, не будуть отримані Компанією - відсутні товарний кредит, відстрочка платежу та інше.

На додаток до вище викладених норм п.17 IAS 18 Виручка передбачає, що «якщо підприємство зберігає лише незначні ризики, пов'язані із правом власності, операція є продажем та виручка визнається. Наприклад, продавець може залишити за собою юридичне право власності тільки для того, щоб забезпечити надходження належної йому суми. У такому випадку, якщо підприємство передало значні ризики й винагороди, пов'язані із правом власності, операція є продажем і виручка визнається.

Крім того, усі понесені або очікувані витрати (передбачені абз. (е) п.14), можуть бути достовірно оцінені на момент виконання зобов'язань Товариством згідно з умовами поставки.

Таким чином, приходимо до висновку, що відповідно до наданих Вами окремим суттєвим положенням діючих контрактів у частині умов поставки й оплати, моментом визнання виручки по експортних товарних поставках вважається момент виконання зобов'язань Вашою Компанією за умовами поставки (CIF/CFR - дата документа, що підтверджує завантаження товару в порту відправлення).

#### 4.1.3 Рекомендації щодо критеріїв оцінки та сум сумнівної заборгованості за торгівельними операціями (формування резерву сумнівної заборгованості) та забезпеченням по існуючим та потенційним претензіям станом на 31.12.2014 року

Відповідно до п.13 Постанови Кабінету міністрів України №1673 від 29.11.2006 р. (зі змінами) «Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна та фінансових ресурсів» зафіковане наступне: «Заборонити суб'єктам господарювання державного сектору економіки включати до розрахунку резерву сумнівних боргів суми поточній дебіторської заборгованості із строком виникнення до півтора року.» Слід зауважити, що Товариство, яке знаходиться у 100% державної власності має виконувати вимоги цієї Постанови, але ця законодавча вимога не відповідає нормам МСФЗ 39, тому, що ознаки неплатоспроможності контрагенту можуть виникнути та вимагати створення резерву сумнівної заборгованості раніше строку в півтора року.

Відповідно до п.55 IAS 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» «На кінець кожного звітного періоду підприємству слід оцінювати наявність об'єктивних свідчень того, що фінансовий актив або група фінансових активів знецінилася.» Далі відповідно до п.56 IAS 39:

Об'єктивні підтвердження знецінення фінансового активу або групи фінансових активів включають спостережувані дані, які стають відомі держателю активу, про наступні події, що призводять до збитку:

(А) значні фінансові труднощі емітента або боржника;

- (B) порушення договору, наприклад, несплата або порушення термінів платежу відсотків або основної суми боргу;
- (C) надання кредитором боржнику поступок, економічно або юридично пов'язаних з фінансовими труднощами позичальника, які не були б надані в іншому випадку;
- (D) можливість банкрутства або іншого роду фінансової реорганізації позичальника;
- (E) зникнення активного ринку для фінансового активу внаслідок фінансових труднощів; або
- (F) наявність спостережуваних даних, що свідчать про зниження суми очікуваних майбутніх грошових коштів по групі фінансових активів після первісного визнання таких активів, хоча таке зниження ще не може бути визначене для окремих фінансових активів у групі, включаючи:
- (Ii) негативні зміни платіжного статусу позичальників у групі (наприклад, збільшення кількості прострочених платежів або позичальників, які вичерпали кредитний ліміт за кредитними картками і погашають належні суми щомісячними мінімальними внесками); або
- (Iii) національні або місцеві економічні умови, які співвідносяться з неплатежами за активами у групі (наприклад, збільшення рівня безробіття в географічному регіоні позичальників, зниження цін на нерухомість для іпотечних позик у відповідному регіоні, зниження цін на нафту для позичкових активів або негативні зміни умов в галузі, які впливають на позичальників у групі).

Таким чином, підставою для формування резерву сумнівних дебіторської заборгованості є фінансові ризики, які можуть привести до банкрутства боржника, а не факт банкрутства. Відповідно, резерв сумнівних боргів має формуватися в момент виникнення вище зазначених критеріїв, а не в момент документального підтвердження банкрутства юридичної особи.

Питання формування забезпечень під існуючі судові позиви регулюється нормами МСФЗ 37 «Резерви, умовні зобов'язання та умовні активи». У відповідності до п.14 IAS 37:

«Резерв повинен визнаватися у випадках, коли:

- (a) у підприємства є існуюче зобов'язання (юридична або конклюдентне), що виникло в результаті якого-небудь минулого події;
- (b) видається ймовірним, що для врегулювання зобов'язання видуття ресурсів, що містять економічні вигоди; і
- (c) можливе привести надійну розрахункову оцінку величини зобов'язання.

Якщо ці умови не виконуються, резерв визнаватися не повинен.»

Товариство станом на 31 грудня 2014 року є стороною судових процесів щодо порушення валютного законодавства України відносно своєчасності повернення валютної виручки.

Обмеження за термінами розрахунків при експорти або імпорті товарів (робіт, послуг) встановлені ст.ст. 1 і 2 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валуті» від 23.09.1994 року № 185/94-ВР, згідно з якими виручка резидентів в іноземній валуті підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у терміни виплати заборгованостей, зазначені в контрактах, але не пізніше 180 календарних днів з дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) *до*.

Фінансова відповідальність за порушення термінів розрахунків встановлена статтею 4 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валуті» згідно з якою порушення резидентами термінів, передбачених статтями 1 і 2 цього Закону, тягне за собою стягнення пені за кожний день прострочення у розмірі 0,3 відсотка від суми неодержаної виручки (вартості недопоставленого товару) в іноземній валуті, перерахованої у грошову одиницю України за валютним курсом Національного банку України на день виникнення заборгованості. При цьому, загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати суми неодержаної виручки (вартості недопоставленого товару).

Крім цього, наприклад, Постанова Правління Національного банку України №270 від 12.05.2014 р. «Про зміну строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів і запровадження обов'язкового продажу надходжень в іноземній валюті» містить п.1, згідно з яким «розрахунки за операціями з експорту та імпорту товарів, передбачені в статтях 1 та 2 Закону України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті", здійснюються у строк, що не перевищує 90 календарних днів.» Дана постанова має строк дії з 20 травня 2014 року до 20 серпня 2014 року, але існують інші постанови Правління НБУ, які продовжують строк дії цього обмеження:

Постанова Правління НБУ	Номер та дата	Строк дії
1	№453 від 14.11.2013	20.11.13 по 17.05.14
2	№270 від 12.05.2014	20.05.14 по 20.08.14
3	№515 від 20.08.2014	21.08.14 по 21.11.14
4	№734 від 20.11.2014	22.11.14 по 02.12.14
5	№758 від 01.12.2014	03.12.14 по 03.03.15
6	№160 від 03.03.2015	04.03.15 по 03.06.15

Товариство порушило строки повернення валютною виручки по ряду контрактів з нерезидентами (SONDERS TRADING K/S Co., Limited, NESLOT LIMITED, UNIFRONT IMPEX LLP, LIRTAVIS ENTERPRISES LTD), тому має бути нараховане забезпечення за кожен день прострочки повернення валютної виручки.

В даній ситуації Товариство не виконало вимог валютного законодавства України, тому має зобов'язання щодо сплати штрафних санкцій, сума санкцій може бути достовірно оцінена, вірогідність відтоку грошових коштів дуже висока, тому Товариство має визнати забезпечення по даній позиції станом на 31.12.2014 року. За нашими оцінками сума забезпечення може досягнути 259 млн. грн.

#### 4.1.4 Аналіз порядку використання коштів у сумі позитивної маржі Компанії, отриманої в результаті проведення торгових операцій, профінансованих в рамках кредитної угоди з Експортно-імпортним банком Китаю

26 грудня 2012 року ПАТ «Державний експортно-імпортний банк України» (в якості обслуговуючого банку) та ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНОГО БАНКУ КИТАЮ (в якості кредитору) був заключний Договір про здійснення нагляду. У відповідності до п.4 пп. (b) абз. (i) «всі надходження від використання Кредиту використовуються Позичальником для:

A) закупівлі сільськогосподарської продукції Позичальником у Виробників для її продажу Китайському імпортеру відповідно до комерційного контракту; або

B) оплати Виробничих витрат; або

C) з будь-якою іншою метою, погодженою з Кредитором (на його власний розсуд).»

Даним договором не передбачена процедура визначення суми позитивної маржі та порядок її використання. Всі грошові кошти, які отримані в вигляді кредиту з подальшою конвертацією у гривню для здійснення закупівель сільгосппродукції та виробничих та інших витрат мають бути узгоджені з Експортно-імпортним банком Китаю.

Крім того, в результаті проведеного аналізу з обігу коштів в рамках кредитної угоди, ми прийшли до висновку, що Товариство за підсумками 2014 року в цілому не мало позитивної маржі, отриманої в результаті проведення торгових операцій. Надалі наведена відомість зведення джерел та використання коштів за кредитною угодою з Експортно-імпортним банком Китаю за 2014 рік:

---

Залишок на початок дня 01.01.2014	9 130 674 482
-----------------------------------	---------------

---

26003020053310 в АТ "Укрексімбанк"	912 993
26006050053310 (USD) в АТ "Укрексімбанк"(кредит.дог.Китай)	46 383 379
26003020053310 (USD) в АТ "Укрексімбанк"	5 857 039
26008000153310 в АТ "Укрексімбанк" (депозит)	368 748
26005000253310 (USD) в АТ "Укрексімбанк" (депозит.Китай)	9 058 138 444
Грошові кошти в путі (УКРЕКСІМБАНК АТ)	19 013 878

**Джерела коштів:**

Надходження коштів від реалізації товарів	4 958 904 877
Відсотки, отримані від розміщення коштів на депозитних рахунках	837 451 442
Повернення коштів з депозита для здійснення фьючерських операцій	228 545 434
Перерахування з інших рахунків	662 125 017
<b>Фінансування разом:</b>	<b>6 687 026 769</b>

---

**Витрати:**

Категорія 1 «Закупівля зернових»	(5 837 273 856)
Категорія 2 «Сплата логістичних витрат»	(1 538 499 213)
Категорія 3 «Сплата відсотків за кредитом»	(727 459 434)

---

<b>Витрати разом:</b>	<b>(8 103 232 503)</b>
-----------------------	------------------------

---

<b>Курсові ризниці за 2014 рік</b>	<b>8 647 429 274</b>
Залишок на кінець дня 31.12.2014	16 361 898 022
26003020053310 в АТ "Укрексімбанк"	56 368 989
26006050053310 (USD) в АТ "Укрексімбанк"(кредит.дог.Китай)	-
26003020053310 (USD) в АТ "Укрексімбанк"	75 889 512
26008000153310 в АТ "Укрексімбанк" (депозит)	213 081 017
26005000253310 (USD) в АТ "Укрексімбанк" (депозит.Китай)	16 008 734 684
Грошові кошти в путі (УКРЕКСІМБАНК АТ)	7 823 821

#### 4.1.5 Аналіз інформації щодо страхових випадків, що сталися в 2014 році, та розмірі страхового відшкодування, неврегульованих суперечок зі страховими компаніями

Слід зауважити, що у 2014 році Товариство не мало страхових випадків, які мали бути покриті страховальниками-страховими компаніями. У відповідності з інформацією, отриманої від працівників Товариства, за підсумками 2014 року Товариство не має неврегульованих суперечок зі страховими компаніями по страховим випадкам.

В 2013 та 2014 роках Товариство (позивач) здійснювало операції з добровільного страхування від огневих ризиків та ризиків стихійних явищ, добровільного страхування майна у Приватного акціонерного товариства «Страхова компанія «Гарант Престиж» (відповідач). Ми не змогли отримати достатню кількість доказів у третіх сторін щодо сутності цих операцій. При цьому 04.03.15 р. Господарським судом Запорізької області було винесене рішення по справі № 908/6085/14.

Суд прийшов до висновку, що позивач правомірно звернувся до суду з позовом про стягнення з відповідача безпідставно набутих коштів за договором добровільного страхування № 300413/1/172 від 01 травня 2013 року у розмірі 162 317 896 грн. 27 коп., оскільки ПрАТ «СК «Гарант Престиж» набуло грошові кошти позивача в розмірі 162 317 896 грн. 27 коп. внаслідок зайдової сплати останнім страхових платежів на відповідну суму, що розраховувалися щомісячно із застосуванням повної річної ставки страхового платежу, а не 1/12 річної ставки, без достатньої правової підстави та в порушення умов договору № 300413/1/172. Суд вирішив стягнути вказану вище суму безпідставно набутих коштів на користь Товариства.

Приймаючи до уваги, що ПрАТ «СК «Гарант Престиж» зареєстрована у місті Донецьк, який на теперішній час знаходиться на непідконтрольній українському уряду території, звернення стягнення на майно страховика, на нашу думку, не представляється можливим.

#### 4.1.6 Опис основних юридичних документів, укладених в рамках українсько-китайського контракту (кредитні угоди, банківські гарантії, тощо)

Ми отримали від Вас та проаналізували наступні документи, укладені в рамках українсько-китайського контракту:

1. Генеральний Договір №2012CSEC13HT055WQ про співпрацю у сфері сільського господарства між Китайською Національною Корпорацією Машинної Промисловості і Генеральних Підрядів («ССЕС») та ПАТ «ДПЗКУ» від 24 жовтня 2012 року,
2. Додаткова Угода №1 від 24 жовтня 2012 року,
3. Додаткова Угода №2 від 21 листопада 2012 року до Генерального Договору та Додаткової Угоди №1,
4. Контракт №98 від 21 травня 2013 року щодо продажу кукурудзи врожаю 2013 року,
5. Контракт №99 від 21 травня 2013 року щодо продажу пшениці врожаю 2012 та/або 2013 років,
6. Договір (англійською мовою) від 21 травня 2013 року,
7. Протокол домовленості, укладений в Пекіні 22.09.2013р.,
8. Меморандум між ДПЗКУ та ССЕС від 22.09.2013 р.,
9. Рішення арбітражу ГАФТА по справі №14-820 від 6 серпня 2014 року (англійською мовою) щодо тлумачення «Договору від 30 листопада 2013 року» за скаргою ССЕС проти ДПЗКУ щодо тлумачення «Договору від 30 листопада 2013 року»
10. Генеральний кредитний договір №BLA201210 від 26 грудня 2012 року між Експортно-Імпортним банком Китаю та ПАТ «ДПЗКУ»,
11. Кредитний договір №BLA201209 від 26 грудня 2012 року між Експортно-Імпортним банком Китаю та ПАТ «ДПЗКУ».

Опис та аналіз основних умов юридичних документів, укладених в рамках українсько-китайського контракту

Згідно з Генеральним Договором №2012CSEC13HT055WQ про співпрацю у сфері сільського господарства між Китайською Національною Корпорацією Машинної Промисловості і Генеральних Підрядів («ССЕС») та ПАТ «ДПЗКУ» від 24 жовтня 2012 року (із змінами, внесеними Додатковою Угодою №1 від 24 жовтня 2012 року та Додатковою Угодою №2 від 21 листопада

2012 року) ДПЗКУ поставляє, а ССЕС приймає та оплачує Товари - українські зернові (сою, кукурудзу або інші зернові, які ДПЗКУ здатна поставити, а ССЕС згодна прийняти). Постачання починається з 2012 та/або 2013 року, та продовжується протягом наступних 15 років до 2027 або 2028 року.

- 1) Щороку, в період з 31 січня по 31 травня, ДПЗКУ повинен надати Китайській стороні перелік зернових, експорт яких очікується. Протягом 14 робочих днів після одержання зазначеного переліку ССЕС повинна обрати із переліку вид зернових на наступний рік, указати вимоги до якості обраних зернових та повідомити про це ДПЗКУ в письмовій формі згідно з законодавчими актами, положеннями, та нормативними вимогами щодо контролю якості і з урахуванням потреб. Кількість, якість, ціна, дата поставки та умови поставки кожної партії визначаються Сторонами в окремому договорі купівлі-продажу, що є невід'ємною частиною Договору. Договори укладаються не пізніше ніж за 45 днів до дати поставки.
- 2) Річна кількість української кукурудзи та інших зернових з еквівалентним значенням, що поставлятиметься ДПЗКУ, складатиме не менше ніж 4 мільйони метричних тон і не більше 6 мільйонів метричних тон на рік протягом наступних 15 років, з очікуваною загальною кількістю не менше 80 мільйонів метричних тон. Щорічна сума договору ССЕС має становити від 1200 мільйонів доларів США до 1800 мільйонів доларів США.
- 3) Кількість зернових, що експортуватиметься протягом першого року, становить не менше 4 мільйонів метричних тон, з очікуваним запланованим обсягом в 5 мільйонів. Сума договору ССЕС на перший рік буде в межах 1200-1500 мільйонів доларів. Обсяг поставок зернових на другий рік становитиме мінімум 4.5 мільйони метричних тон, з очікуваним цільовим обсягом в 5.5 мільйонів. Сума договору ССЕС на другий рік буде в межах 1350-1650 мільйонів доларів США. Обсяг поставок кукурудзи та інших зернових на третій рік і по п'ятнадцятий рік становитиме мінімум 5.17 мільйонів метричних тон, з очікуваним цільовим обсягом в 6 мільйонів. Щорічна сума договору ССЕС буде в межах 1550-1800 мільйонів доларів США. Загальна вартість Договору становить від 24.2 мільярдів доларів до 28.05 мільярдів доларів.
- 4) Згідно з Контрактом №98 від 21 травня 2013 року передбачається продаж кукурудзи врожаю 2013 року та згідно з Контрактом №99 від 21 травня 2013 року щодо продажу пшеници врожаю 2012 та/або 2013 років. Контрактів на 2014 рік нам не було надано.
- 5) Ціновий механізм визначається в статті 5 Генерального договору, яка визначає, що формування ціни має проводитись окремо щодо кожного виду зернових, базуючись на його властивостях, та для кожного окремого договору купівлі/продажу. Ціна на умовах поставки СІФ 1 безпечний термінал в КНР має розраховуватися з ціни ф'ючерсного контракту на відповідний період на Далянській Товарній біржі КНР шляхом вирахування ПДВ, імпортного мита, врахування якості та інші пов'язані витрати, що понесе ССЕС. Спеціальна знижка/пільгова маржа складає 5 доларів США за тонну, якщо визначена ціна є конкурентоспроможною на міжнародному ринку. Якщо ССЕС не в змозі придбати мінімальний річний об'єм в відповідності з цим Договором, ДПЗКУ продає залишок обсягу сама та ССЕС не отримує спеціальної маржі (5 дол. за тонну). Для формування ціни на кукурудзу будуть використовуватись дані Томпсон Рейтерс разом з ціною на Чикагській біржі, на соєві боби - ціна Чикагської біржі, на ріпак - ціна на біржі МАТІФ (Євронекст).
- 6) Згідно з п. 1.2 ДПЗКУ купує у ССЕС китайські товари (пальне, міндобрива, речовини для захисту рослин, насіння, с/г техніку). Номенклатура, назва та кількість мають бути зазначені в кожному договору купівлі-продажу. Згідно з ст. 5.3 Генерального договору,

стосовно торгівлі китайськими товарами, мінімальна ціна щорічних поставок становить 300 мільйонів, за умови, що ціни на такі товари є конкурентоздатними на українському ринку<sup>1</sup>.

Умови, важливі для виконання угод та управління ризиками (умови, щодо яких необхідний спеціальний контроль виконання задля уникнення формальних порушень угод з боку Товариства та викликаним цим ризиків розірвання угод із китайською стороною, виникнення передчасних істотних зобов'язань або завдання збитків Товариства, інших умов, що можуть створити ризики виникнення істотних зобов'язань та завдання збитків Товариства)

У 2014 році арбітраж ГАФТА по справі №14-820 прийняв рішення 6 серпня 2014 року щодо тлумачення «Договору від 30 листопада 2013 року» за скаргою ССЕС проти ДПЗКУ. Китайська сторона наполягала на тому, що ССЕС має право, у відношенні до Контрактів №98 та №99, укладених у 2013 році, на отримання пільгової маржі в сумі 5 доларів за тону при продажі товарів ДПЗКУ третім покупцям. В своєму рішенні арбітраж не вирішив це питання.

Для уникнення ризиків невиконання Генерального договору необхідний спеціальний контроль виконання з боку ДПЗКУ обсягів та ціни експорту зернових китайській стороні:

- Контроль за наданням ССЕС, протягом з 31 січня по 31 травня, переліку зернових, експорт яких очікується,
- Контроль за укладення індивідуальних договорів купівлі-продажу зернових з ССЕС на узгоджених цінових умовах по обсягам від 5.17 до 6 млн. тон на рік,
- У випадку недосягнення згоди - неукладення договорів по вказаним в Генеральному договорі обсягам щорічно, і укладення ДПЗКУ договорів з третіми покупцями, існує ризик того, що ССЕС буде вимагати отримання 5 доларової маржі за тону у відношенні до річних, передбачених Генеральним договором, обсягів продажу товарів, проданих ДПЗКУ третім покупцям.

Слід зауважити, що лише рішення ГАФТА по суті остаточно дасть відповідь на питання щодо необхідності сплати на користь ССЕС пільгової маржі у розмірі 5 доларів США за тону при постачанні ДПЗКУ зернових третім сторонам.

**4.1.7 Проведення юридичного аналізу та надання коментарів щодо статусу коштів, отриманих Товариством від Експортно-імпортного банку Китаю, та чи існують обмеження (застереження) щодо порядку їх використання після того, як Закон України «Про здійснення державних закупівель» від 1 червня 2010 року №2289 втратив чинність.**

- 1) Згідно з Кредитним договором №BLA201209 від 26 грудня 2012 року між Експортно-Імпортним банком Китаю та ПАТ «ДПЗКУ», Товариство отримує кредит із загальною основною сумою, що не перевищує 1,5 млрд дол. США. Призначення кредиту - придбання ДПЗКУ с/г продукції у виробників для наступного продажу ССЕС, фінансування виробничих витрат на поставки товарів ССЕС, або з іншою метою, погодженою Кредитором.
- 2) Згідно з Генеральним кредитним договором №BLA201210 від 26 грудня 2012 року між Експортно-Імпортним банком Китаю та ПАТ «ДПЗКУ», Товариство отримує кредит на суму 1,5 млрд дол. США з метою фінансування платіжних зобов'язань Товариства перед ССЕС за комерційними контрактами. Ми розуміємо, що кредит від Ексімбанку КНР на фінансування імпортних закупок китайських товарів не було надано.

Таким чином, Кредитні договори встановлюють обмеження щодо порядку їх використання тільки на цілі, вказані в Кредитних договорах.

<sup>1</sup> Ми розуміємо, що ця частина Генерального договору ще не виконується, оскільки кредит від Ексімбанку КНР на фінансування імпортних закупок китайських товарів не було надано.

Закон України «Про здійснення державних закупівель» від 1 червня 2010 року №2289 втратив чинність згідно із Законом України від 10 квітня 2014 року N 1197-VII «Про здійснення державних закупівель». 20 квітня 2014 року набрав чинності новий Закон України «Про здійснення державних закупівель» від 10 квітня 2014 року № 1197-VII (надалі - Закон).

Закон застосовується до всіх замовників та закупівель товарів, робіт і послуг, за умови, що вартість предмета закупівлі (без урахування податку на додану вартість) дорівнює або перевищує 100 тисяч гривень, а робіт - 1 мільйон гривень. Замовників Закон визначає, як органи державної влади та органи місцевого самоврядування, а також юридичні особи (*підприємства, установи, організації*) та їх об'єднання, які забезпечують потреби держави або територіальної громади, якщо така діяльність не здійснюється на промисловій чи комерційній основі за наявності однієї з таких ознак:

- юридична особа є одержувачем бюджетних коштів та уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, в межах такого фінансування;
- органи державної влади чи органи місцевого самоврядування або інші замовники володіють більшістю голосів у вищому органі управління юридичної особи;
- у статутному капіталі юридичної особи державна або комунальна частка акцій (часток, пайв) перевищує 50 відсотків.

До замовників також належать замовники, визначені в пункті 1 частини першої статті 1 Закону України “Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності” від 24 травня 2012 року № 4851-VI (суб’єкти природних монополій).

Отже, якщо ДПЗКУ діє як державне комерційне підприємство, воно не зобов'язане проводити процедури державних закупівель.

Згідно з ст. 75 Господарського кодексу, державне підприємство, у разі здійснення закупівель за умови, що вартість предмета закупівлі дорівнює або перевищує межі, визначені частиною першою статті 2 Закону України “Про здійснення державних закупівель”, оприлюднюють на веб-порталі Уповноваженого органу, визначеного Законом України “Про здійснення державних закупівель”, звіт про укладення договору про закупівлю товарів, робіт і послуг за кошти підприємств та інформацію про зміну його істотних умов не пізніше ніж через сім днів з дня укладення договору про закупівлю або внесення змін до нього.

Враховуючи Роз'яснення від 23 травня 2015 року Міністерства Економічного розвитку і торгівлі України ми рекомендуємо звернутись до цього Міністерства для отримання роз'яснення, що Товариство не підпадає під дію Закону про державні закупівлі.

#### 4.1.8 Перевірка юридичного статусу підприємств, майно яких мало було передано Товариству та які мали бути припинені, за даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб.

Ми отримали від ПАТ ДЗПКУ наступні акти приймання-передачі майна:

- 1) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Ромненський комбінат хлібопродуктів» від 15 вересня 2014 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 17 вересня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Ромненський комбінат хлібопродуктів» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Ромненський комбінат хлібопродуктів», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 8 632 472,58 грн.
- 2) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Володимир Волинський комбінат хлібопродуктів» від 23 грудня 2013 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 22 січня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Володимир Волинський комбінат хлібопродуктів» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Володимир Волинський комбінат хлібопродуктів», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 491 163,75 грн.

- 3) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Брилівський елеватор» від 23 грудня 2013 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 22 січня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Брилівський елеватор» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Брилівський елеватор», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 1 788 590,12 грн.
- 4) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Західно-Кримський елеватор» від 23 грудня 2013 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 22 січня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Західно-Кримський елеватор» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Західно-Кримський елеватор», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 12 771 114,97 грн.
- 5) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Галицький комбінат хлібопродуктів» від 23 грудня 2013 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 22 січня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Галицький комбінат хлібопродуктів» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Галицький комбінат хлібопродуктів», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 507 394,66 грн.
- 6) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Криворізьке хлібоприймальне підприємство» від 23 грудня 2013 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 22 січня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Криворізьке ХПП» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Криворізьке ХПП», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 895 438,80 грн.
- 7) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Севастопольський комбінат хлібопродуктів» від 7 лютого 2014 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 23 травня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Севастопольський комбінат хлібопродуктів» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Севастопольський комбінат хлібопродуктів», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 3 380 559,78 грн.
- 8) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Торговий дім «Золотий Колос», що розташований за адресою: м. Харків, вул. Польова, 91, від 23 грудня 2013 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 22 січня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Торговий дім «Золотий Колос» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Харківський комбінат хлібопродуктів №2», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 636 328,01 грн.
- 9) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Хлібна база №89» від 23 грудня 2013 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 22 січня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Хлібна база №89» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Хлібна база №89», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 12 165 941,13 грн.
- 10) Акт приймання-передачі цілісного майнового комплексу ДП ДАК «Хліб України» «Черняхівський елеватор» від 23 грудня 2013 року, затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України 22 січня 2014 року, укладений між Комісією з ліквідації ДП ДАК «Хліб України» «Черняхівський елеватор» та Філією ПАТ «ДПЗКУ» «Черняхівський елеватор», за яким вартість переданого цілісного майнового комплексу складає 6 161 018,68 грн.

Таким чином, загальна вартість переданих 10 цілісних майнових комплексів складає 47 430 022,48 грн.

Вказані акти містять наступне формулювання: «відповідно до чинного законодавства, на виконання постанови Кабінету Міністрів України від 11 серпня 2010 р. №764 «Про заходи з утворення державного публічного акціонерного товариства "Державна продовольчо-зернова корпорація України", із змінами внесеними згідно з постановами Кабінету Міністрів України від 09.02.2011 №85, від 06.06.2011 №593, від 24.07.2013 №626, Голова Комісії передає, а Директор Філії ПАТ приймає цілісний майновий комплекс».

Згідно з Постановою КМУ від 11 серпня 2010 р. №764 «Про заходи з утворення державного публічного акціонерного товариства "Державна продовольчо-зернова корпорація України", КМУ постановив ліквідувати 36 дочірніх підприємств Державної акціонерної компанії "Хліб України" («Компанія») згідно з додатком до Постанови. Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 09.02.2011 р. №85, до переліку ліквідованих дочірніх підприємств Компанії було додано 13 дочірніх підприємств, а згідно з Постановою КМУ від 24.07.2013 №626 було додано ще 16 дочірніх підприємств.

Ми розуміємо, що наше завдання полягає в перевірці передачі майна лише останніх 16 дочірніх підприємств, оскільки ця передача мала відбутися в 2014 році. Це розуміння було підтверджено з юристом ДПЗКУ.

До 31 грудня 2013 року Компанія мала здійснити заходи з ліквідації зазначених підприємств та подати на затвердження Міністерству аграрної політики та продовольства їх ліквідаційний баланс та акти приймання-передачі цілісних майнових комплексів відповідних підприємств.

Згідно з Постановою КМУ №764, КМУ постановив утворити державне публічне акціонерне товариство "Державна продовольчо-зернова корпорація України" («Товариство») з віднесенням його до сфери управління Міністерства аграрної політики та продовольства. Згідно з п. 5 Постанови, статутний капітал Товариства формується шляхом передачі до нього цілісних майнових комплексів дочірніх підприємств Компанії, що ліквіduються, з подальшим утворенням на їх базі відокремлених підрозділів Товариства. Міністерству аграрної політики та продовольства доручалося здійснити в установленому порядку заходи, пов'язані з утворенням товариства, його державною реєстрацією та включенням до переліку об'єктів права державної власності, що не підлягають приватизації.

Згідно Постановою КМУ від 24 липня 2013 р. №626 були Товариству повинні бути передані цілісні майнові комплекси 16 дочірніх підприємств та до 31 грудня 2013 року Компанія мала здійснити заходи з ліквідації зазначених підприємств та подати на затвердження Міністерству аграрної політики та продовольства їх ліквідаційний баланс та акти приймання-передачі цілісних майнових комплексів відповідних підприємств. Таким чином, протягом перевіряємого періоду 2014 року, Товариство повинно було отримати як внесок до статутного капіталу цілісні майнові комплекси наступних підприємств (далі також інформація про статус 16 підприємств в ЕДРПОУ):

Код ЕДРПОУ	Найменування підприємства	Статус в ЕДРПОУ станом на 6.04.2015
00955880	Роменський комбінат хлібопродуктів	22.10.2014 порушено справу про банкрутство за судовим рішенням про порушення провадження у справі про банкрутство юридичної особи №920/1630/14 від 16.10.2014 Господарського суду Сумської області
37684024	Черняхівський елеватор	в стані припинення з 26.09.2013
00952551	Тальнівський комбінат хлібопродуктів	3 25.12.2013 р. в стані припинення, за судовим рішенням про визнання юридичної особи банкрутом і відкриття ліквідаційної процедури №04/05/10-01-14-05-08 від 25.12.2013 Господарського суду Черкаської області
00952605	Потаське хлібоприймальне підприємство	15.10.2007 р. порушено справу про банкрутство за судовим рішенням про порушення провадження у справі про

Код ЄДРПОУ	Найменування підприємства	Статус в ЄДРПОУ станом на 6.04.2015
		банкрутство юридичної особи №01/4813 від 28.09.2007р. Господарського суду Черкаської області
00952172	Миргородський комбінат хлібопродуктів N 1	29.08.2005р. порушено справу про банкрутство за судовим рішенням про порушення провадження у справі про банкрутство юридичної особи №18/145 від 22.07.2005р. Господарського суду Полтавської області
30755121	Торговий дім "Золотий Колос"	3 04.10.2013р. - в стані припинення
00951422	Володимир-Волинський комбінат хлібопродуктів	3 20.09.2013р. - в стані припинення
00953757	Павлоградський комбінат хлібопродуктів	18.08.2014р. порушено справу про банкрутство за судовим рішенням про порушення провадження у справі про банкрутство юридичної особи №540/41/04 від 09.04.2004 Господарського суду Дніпропетровської області
31788973	Криворізьке хлібоприймальне підприємство	3 26.09.2013р. - в стані припинення
31001863	Західно-Кримський елеватор	19.09.2011р. - порушено справу про банкрутство за судовим рішенням про порушення провадження у справі про банкрутство юридичної особи №2-26/4543-2006 від 06.01.2006р. Господарського суду АРК Дата набуття чинності: 06.01.2006
00951988	Севастопольський комбінат хлібопродуктів	3 27.09.2013р. - в стані припинення
00951669	Галицький комбінат хлібопродуктів	3 25.09.2013р. - в стані припинення
00956112	Кременецький комбінат хлібопродуктів	не перебуває в процесі припинення
00956572	Брилівський елеватор	3 27.09.2013р. - в стані припинення
05480507	Хлібна база N 89	3 25.09.2013р. - в стані припинення
31728055	Красноперекопський комбінат хлібопродуктів	23.10.2013 р. - порушено справу про банкрутство за судовим рішенням про порушення провадження у справі про банкрутство юридичної особи №2-17/123-2010 від 18.12.2009р. Господарського суду АРК

Таким чином, Товариство отримало цілісні майнові комплекси не 16 дочірніх підприємств ДАК «Хліб України», як передбачається Постановою КМУ №626, а тільки цілісні майнові комплекси 10 наступних підприємств. Крім того, в порушення Постанови КМУ №626, вказані майнові комплекси 10 підприємств були передані не до статутного капіталу Товариства, а вартість комплексів була включена до оподатковуваного доходу Товариства.

Код ЄДРПОУ	Найменування підприємства
00955880	Роменський комбінат хлібопродуктів
37684024	Черняхівський елеватор
30755121	Торговий дім "Золотий Колос"
00951422	Володимир-Волинський комбінат хлібопродуктів
31788973	Криворізьке хлібоприймальне підприємство
31001863	Західно-Кримський елеватор
00951988	Севастопольський комбінат хлібопродуктів
00951669	Галицький комбінат хлібопродуктів
00956572	Брилівський елеватор
05480507	Хлібна база N 89

Оскільки комплекси Західно-Кримського елеватору та Севастопольського комбінату хлібопродуктів розташовані в Криму, на це майно розповсюджується дія Закону України «Про створення вільної економічної зони Криму та про особливості здійснення економічної діяльності на тимчасово окупованої території України» від 12 серпня 2014 року. Згідно з Законом, вільна економічна зона (ВЕЗ) Криму запроваджується у межах Автономної Республіки Крим та міста Севастополя на 10 років. На території ВЕЗ Криму не справляються загальнодержавні податки і збори та збори на обов'язкове державне пенсійне страхування. Фізична або юридична особа, що має податкову адресу на території ВЕЗ Криму, прирівнюються з метою оподаткування до нерезидентів України.

З 1 липня 2014 року в РФ вступив в силу Федеральний закон від 05.05.2014 № 124-ФЗ. Він вимагає від українських юридичних осіб в Криму привести свої статутні документи згідно з російським законодавством. Згідно з ст. 1 цього Закону, українські підприємства, які до 1 січня 2015 р. не звернулись з заявою про внесення в ЕГРЮЛ, мають право вести діяльність в Криму з моменту отримання статусу філії іноземної (української) юридичної особи. Таким чином, філії ДПЗКУ на території Криму можуть діяти як іноземні філії згідно з законодавством окупованого Криму.

#### 4.1.9 Перевірка прав та обтяжень на об'єкти нерухомого майна, у тому числі вже переданого Товариству та такого, яке ще має бути передане (за наявності), за даними Державного реєстру речових прав на нерухоме майно.

Перевірка прав та обтяжень на об'єкти нерухомого майна, вказані нижче, за даними Державного реєстру речових прав на нерухоме майно.

Дані щодо місцезнаходження нерухомого майна перевірені за місцезнаходженням філій ДПЗКУ та дочірніх підприємств ДАК «Хліб України», вказаних в ЄДР, а також згідно звіту про оцінку майна від 30.04.2014 р. Міжнародної консалтингової компанії - Оцінка»:

№	Балансоутримувач об'єкту нерухомого майна	Місце розташування об'єкту нерухомого майна	Дані Державного реєстру речових прав на нерухоме майно
1	Роменський комбінат хлібопродуктів, філія ДПЗКУ, код ЄДРПОУ ВП: 39335497	42006, Сумська обл., місто Ромни, вул. Прокопенка, буд. 10	нежитлова будівля загальною площею 8091.5 кв.м. зареєстрована на ДАК «Хліб України»

№	Балансоутримувач об'єкту нерухомого майна	Місце розташування об'єкту нерухомого майна	Дані Державного реєстру речових прав на нерухоме майно
2	Черняхівський елеватор, філія ДПЗКУ, код ЄДРПОУ філії: 39027978	12301, Житомирська обл., Черняхівський район, селище міського типу Черняхів, вул. Індустріальна, будинок 42	Майновий комплекс виробничих будівель та споруд загальною площею 34354,9 кв.м. зареєстрований на ДАК «Хліб України»
3	Торговий дім "Золотий Колос"	61140, м. Харків, вул. Польова, 91	В реєстрі немає записів за цією адресою
4	Володимир-Волинський комбінат хлібопродуктів, філія ДПЗКУ, код ЄДРПОУ філії: 39027936	44700, Волинська обл., місто Володимир-Волинський, вул. Княгині Ольги, будинок 5	Згідно з реєстром, земельна ділянка площею 308 кв.м. знаходитьться в комуналній власності та передана в оренду ПАТ «Київстар» для обслуговування базової станції мобільного зв'язку, іншої інформації реєстрі немає
5	Криворізьке хлібоприймальне підприємство, філія ДПЗКУ, код ЄДРПОУ філії: 39027957	1) 53042, Дніпропетровська обл., Криворізький район, селище Пичугине, вул. Станційна 20А, 2) Дніпропетровська обл., Криворізький район, с. Гейківка, вул. Вокзальна, 6	1) Комплекс (колективна власність) належить ДАК «Хліб України», площа не вказана 2) Комплекс (колективна власність) належить ДАК «Хліб України», площа не вказана
6	Західно-Кримський елеватор, філія ДПЗКУ, код ЄДРПОУ філії: 39032218	97420, Автономна Республіка Крим, місто Євпаторія, вул. Виноградна, будинок 1	1 комплекс належить на праві приватної власності ДП ДАК «Хліб України» «Західно-Кримський елеватор», площа не вказана
7	Севастопольський комбінат хлібопродуктів, філія ДПЗКУ, код ЄДРПОУ філії: 39027983	99009, м. Севастополь, Нахімовський район, вул. Делегатська, будинок 4	Інформація в реєстрі відсутня
8	Галицький комбінат хлібопродуктів, філія ДПЗКУ, код ЄДРПОУ філії: 39027941	77100, Івано-Франківська обл., Галицький район, місто Галич, вул. Лесі Українки, будинок 100 (згідно з ЄДР), будинок 110 (згідно з актом оцінки - можливо помилка)	Згідно з реєстром земельна ділянка площею 0,0228 га належить на праві приватної власності громадянці Куріш Л.В. , житловий будинок площею 61,5 кв.м.  Буд. 110 - Інформація в реєстрі відсутня
9	Брилівський елеватор, філія ДПЗКУ, код ЄДРПОУ філії: 39027920	75143, Херсонська обл., Цюрупинський район, селище міського типу Брилівка, вул. Радянська, будинок 64	Будівлі Брилівського елеватора на земельній ділянці площею 104061 кв.м. зареєстровані на Херсонську експедицію по захисту хлібопродуктів та ДАК «Хліб України»
10	Хлібна база N 89, філія	89656, Закарпатська обл.,	Виробничі об'єкти (без

№	Балансоутримувач об'єкту нерухомого майна	Місце розташування об'єкту нерухомого майна	Дані Державного реєстру речових прав на нерухоме майно
	ДПЗКУ, код ЄДРПОУ філії: 39032223	Мукачівський район, село Горонда, вул. Елеваторна, будинок 9	вказання площі) належать ДАК «Хліб України», також в реєстрі за тією ж адресою міститься інформація про майно приватного підприємства «Компанія Надежда» (станція по перевантаженню зрідженого газу, складські приміщення)

За погодженням з юристом ДПЗКУ ми не перевіряли права на майно дочірніх підприємств ДАК «Хліб України», щодо яких порушене провадження про банкрутство, оскільки майно вказаних підприємств не було передане ДПЗКУ та не має підстав вважати, що це майно буде передано в майбутньому (Тальнівський комбінат хлібопродуктів, Потаське хлібоприймальне підприємство, Павлоградський комбінат хлібопродуктів, Красноперекопський комбінат хлібопродуктів, Кременецький комбінат хлібопродуктів). Для підтвердження, ми перевірили інформацію в реєстрі лише щодо Миргородського комбінату хлібопродуктів №1, який перебуває в стані банкрутства, та наступна інформація, яка є в реєстрі, підтверджує, що за адресою цього підприємства (філії ДПЗКУ в ЄДР) в реєстрі речових прав на нерухоме майно інформація про майно ДАК «Хліб України» не міститься.

Миргородський комбінат хлібопродуктів № 1, філія ДПЗКУ, код ЄДРПОУ філії: 39027962	37600, Полтавська обл., місто Миргород, вул. Гоголя, будинок 28	Комплекс будівель і споруд кафе «Козацькі розваги» загальною площею 629,5 кв. м. належить на праві приватної власності громадянам Ніконенко Н.М. та Негоденко О.В., інформації про майно, що належить ДАК Хліб України або ДПЗКУ, в реєстрі немає
--	---	---

Витяги з Реєстру речових прав на нерухоме майно додаються.

4.1.10 На основі проаналізованої інформації та даних бухгалтерського обліку Товариства сформувати узагальнений перелік майно, яке не було належним чином передане Товариству від інших підприємств та надати роз'яснення щодо правильності відображення даної операції в бухгалтерському та податковому обліку

Цілісні майнові комплекси наступних дочірніх підприємств ДАК «Хліб України» не були передані Товариству:

Код ЄДРПОУ	Найменування підприємства
00952551	Тальнівський комбінат хлібопродуктів
00952605	Потаське хлібоприймальне підприємство
00952172	Миргородський комбінат хлібопродуктів № 1
00953757	Павлоградський комбінат хлібопродуктів
00956112	Кременецький комбінат хлібопродуктів
31728055	Красноперекопський комбінат хлібопродуктів

Відносно активів дочірніх підприємств ДАК «Хліб України», які не були передані Товариству, вважаємо, що вони не мають бути відображені в фінансовій звітності оскільки відсутні правові підстави для визнання таких активів (акти прийому-передачі).

Внески цілісних майнових комплексів, які були передані ПАТ «ДПЗКУ», але не були належним чином оформлені у якості внесків до статутного фонду Товариства, відображені на основі активів прийому-передачі як кредиторська заборгованість на рахунку 6851 «Расчеты с другими кредиторами (в национальной валюте)». Крім того, Товариство здійснило незалежну оцінку

майна філій, які згідно до Постанови КМУ №626 від 24.07.2013 р. були передані у склад ПАТ «ДПЗКУ» та відносно активів яких більш підписані акти прийому-передачі. Результати переоцінки філій відобразили на рахунках 421 «Капітал у дооцінках» та 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій». Станом на 31 грудня 2014 року зміни, які пов'язані з отриманнях активів цілісних майнових комплексів, в Статут Товариства не внесені.

Вважаємо, що у фінансовій звітності операції по внесенню активів нових філій відповідають по змісту операціям з акціонером, та мають бути відображені в фінансової звітності станом на 31 грудня 2014 року як додаткові внески акціонера (поки не будуть офіційно внесені зміни у Статут Товариства).

Крім того, слід зауважити на необхідності внесення змін до Постанови КМУ від 24 липня 2013 р. №626 в частині переліку філій, які мають бути передані до складу ПАТ «ДПЗКУ» в частині нових філій, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим, в зв'язку з анексією останньої та неможливістю здійснення контролюваної Товариством господарчої діяльності цими філіями. Відносно нових філій, які знаходяться за межами АРК, необхідно виконати процедуру щодо їх включення у склад ПАТ «ДПЗКУ» та мають бути внесені відповідні зміни до Статуту Товариства.

Питання податкового обліку внесення ЦМК до статуту Товариства відображені к розділі 4.2.8.10 цього Листа.

#### **4.1.11 Обговорення з відповідальним представником Товариства підходу до визначення податкових зобов'язань (кредиту) з ПДВ за основними типовими та істотними нетиповими операціями, документального оформлення таких операцій; вибірковий аналіз первинних документів та даних обліку за такими видами операцій**

##### **4.1.11.1 Спостереження**

В ході обговорення з відповідальними представниками Товариства підходу до визнання податкових зобов'язань (кредиту) з ПДВ за основними типовими та істотними нетиповими операціями, документального оформлення таких операцій нами були виявлені наступні моменти:

1. Зернові культури, придбані у першого посередника з ПДВ відображалися в обліку як оподатковані ПДВ. По таким операціям Товариство визнавало податковий кредит, пояснюючи це тим, що такі зернові культури можуть в подальшому бути використані не тільки для продажу, але і для переробки з отриманням борошномельної, круп'яної та комбікормової продукції. У зв'язку з тим, що донарахування податкових зобов'язань з ПДВ здійснюється на розсуд відповідальної особи, а не автоматично при створенні документа "Реалізація", існує ризик заниження податкових зобов'язань з ПДВ. Тим більше, що перевірочного звіту для контролю повноти нарахування умовного продажу по ПДВ при продажу товарів в програмі бухгалтерського обліку Товариства не існує.
2. Виходячи з досвіду попередньої перевірки та практики перевірок органами фіiscalальної служби ми не виключаємо ситуацію, що в ході майбутніх перевірок питання формування податкового кредиту податкові органи спробують застосувати таку методику формування податкового кредиту та відображення його в деклараціях з ПДВ:
  - Оскільки основна частка у питомій вазі продажів Товариства є експорт (допущення присутні) і складає в середньому за 2014 рік 88,6%, а у відповідності з пунктом 15<sup>1</sup> підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ у період з 01.04.2014р до 31.12.2014р від оподаткування ПДВ звільнялися операції з постачання на митній території України зернових культур товарних позицій 1001 - 1008 згідно з УКТ ЗЕД та технічних культур товарних позицій 1205 і 1206 00 згідно з УКТ ЗЕД, крім першого постачання таких зернових та технічних культур сільськогосподарськими підприємствами - виробниками та підприємствами, які безпосередньо придбали такі зернові та технічні культури у сільськогосподарських підприємств - виробників, а також крім постачання таких зернових та технічних культур Аграрним фондом у разі їх придбання з податком на додану вартість. Операції з вивезення в митному режимі експорту зернових та технічних культур, зазначених вище, звільняються від ПДВ, крім вивезення сільськогосподарськими підприємствами - виробниками таких зернових та технічних культур, вирощених на землях сільськогосподарського призначення, що перебувають у їх власності та/або постійному користуванні, та/або на орендованих

землях, зареєстрованих належним чином відповідно до встановленого законом порядку, на дату такого експорту, то відповідно до 198.4 ПКУ якщо платник податку придає (виготовляє) товари/послуги та необоротні активи, які призначаються для їх використання в операціях, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування, суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з таким придбанням (виготовленням), не відносяться до податкового кредиту зазначеного платника.

- Виходячи з цього весь податковий кредит, який був відображенний Товариством в рядку 10.1 «Придбання з ПДВ на митній території товарів, (робіт, послуг) з метою їх використання виключно у межах господарської діяльності платника податку для здійснення операцій, які підлягають оподаткуванню за основною ставкою (20% і 0%)» буде перерахований виходячи з питомої ваги оподатковуваних операцій (100% мінус питома вага експорту). При такій методиці розрахунку суми податку, що підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету в деяких місяцях у підприємства виники б податкові зобов'язання які необхідно було б сплатити до бюджету.
- Оскільки в 2014 році була перевірка ГФС Підприємства з питання дотримання податкового законодавства і до нього були застосовані штрафні санкції, то на підставі п.123.1 ПКУ до Товариства буде застосовано штраф у розмірі 50%.  
(Пункт 123.1 ПКУ. У разі якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та / або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків на підставах, визначених підпунктами 54.3.1, 54.3.2, 54.3.4, 54.3. 5, 54.3.6 пункту 54.3 статті 54 цього Кодексу тягне за собою накладення на платника податків штрафу в розмірі 25% суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування.  
При повторному протягом 1095 днів визначені контролюючим органом суми податкового зобов'язання з цього податку, зменшення суми бюджетного відшкодування тягне за собою накладення на платника податків штрафу в розмірі 50% суми нарахованого податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування).
- Таким чином, ми не виключаємо потенційного ризику нарахування сум податкових зобов'язань з ПДВ та штрафу в загальній сумі 193 710 615 грн.
- Ми розуміємо, що дана методика чітко не прописана в податковому законодавстві, розрахунки проведені з часткою припущення і наближень, але виключити настання такої події не можемо.

В програмі бухгалтерського обліку Товариства не існує звіту для контролю повноти нарахування умовного продажу по ПДВ по транспортно-заготівельним та логістичним витратам.

#### Рекомендації

Створити в програмі бухгалтерського обліку Товариства звіти, які дозволять перевірити повноту нарахування ПДВ за товарами/послугами, під час придбання яких суми ПДВ були включені до складу податкового кредиту, у разі якщо такі товари/послуги починають використовуватися в операціях, звільнених від оподаткування відповідно до статті 197, підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ. Посилити контроль щодо пільгових операцій з ПДВ.

#### 4.1.11.2 Спостереження

На основі проаналізованої інформації та даних бухгалтерського обліку Товариства сформувати узагальнений перелік майна, яке не було належним чином передане Товариству від інших підприємств та надати роз'яснення щодо правильності відображення даної операції в бухгалтерському і податковому обліку.

#### Рекомендації

Товариству в 2014 році за Постановою КМУ «Про заходи щодо утворення державного публічного акціонерного товариства «Державна продовольчо-зернова корпорація України»» №764 від 11.08.2010 р. (далі - Постанова № 764) від ДАК «Хліб України» (далі - Компанія ) були передані цілісні майнові комплекси на суму 47 430 022 грн. У відповідності з пунктом 5 Постанови №764, статутний капітал ПАТ «ДПЗКУ» формується шляхом передачі до нього цілісних майнових комплексів дочірніх підприємств Компанії, що ліквідуються, з подальшим утворенням на їх базі відокремлених підрозділів ПАТ «ДПЗКУ». У зв'язку з тим, що зміни до Статуту внесені не були,

Товариство відобразило в податковому обліку дохід на суму отриманих цілісних майнових комплексів у розмірі 47 430 022 грн, зазначених в актах приймання-передачі ЦМК, який нижче звичайної ціни на суму 53 904 825 грн (сума визначена шляхом порівняння вартості ЦМК, отриманих ПАТ «ДПЗКУ» до 30.04.2014 р. та зазначененої в актах приймання-передачі з вартістю ЦМК згідно звіту про незалежну оцінку майна цілісних майнових комплексів). У зв'язку з цим існує потенційний ризик збільшення контролюючими органами суми доходу щодо безоплатно отриманих активів.

З метою зниження податкових ризиків по даній операції рекомендуємо отримати у податкових органів індивідуальне податкове роз'яснення щодо порядку оподаткування отриманих за постановою №764 ЦМК.

#### 4.1.12 Операції закупки зернових культур у ТОВ «Гранум-Інвест»

Договір закупки зерна №П-14/4-2Гі від 04.02.2014 р.

Між ТОВ «Гранум Інвест» (далі - Постачальник) та ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України» (далі - ПАТ «ДПЗКУ» або Покупець) укладено договір № П-14/4-2Гі від 04.02.2014 р. Відповідно з зазначенним договором Постачальник зобов'язується передати у власність Покупця зерно українського походження врожаю 2013/2014 років. Якість, графік поставки та обсяг зернових визначається специфікаціям до договору. Дата поставки зазначена **до 01 вересня 2014 р.** Крім того, відповідно до п.5.1 договору «оплата за товар проводиться в національній валюті України шляхом 100% попередньої оплати грошовими коштами протягом строку, зазначеного в специфікаціях». У відповідності зі специфікаціями планувалися наступні поставки товарів:

№ спеціфік. ації	Товар	Кількість, МТ	Ціна за одиницю, без ПДВ, грн.	Вартість товару, грн.	Дата платежу	Дата поставки, до
1	Пшениця 2 клас група А	115 936,950	1 900,00	220 280 205,00	25.02.14	01.09.14
2	Пшениця 3 клас група А	120 683,142	1 850,00	223 263 812,70	25.02.14	01.09.14
3	Пшениця 4 клас група Б	7 362,910	1 800,00	13 253 238,00	25.02.14	01.09.14
4	Пшениця 5 клас група Б	74,127	1 750,00	129 722,25	25.02.14	01.09.14
4	Пшениця 6 клас	1 121,037	1 750,00	1 961 814,75	25.02.14	01.09.14
5	Пшениця 1 клас група А	1 819,509	1 950,00	3 548 042,55	25.02.14	01.09.14
6	Пшениця 2 клас група А	6 107,105	1 900,00	11 603 499,50	25.02.14	01.09.14
7	Пшениця 3 клас група А	23 626,156	1 850,00	43 708 388,60	25.02.14	01.09.14
8	Пшениця 4 клас група Б	340,780	1 800,00	613 404,00	25.02.14	01.09.14
9	Пшениця 5 клас група Б	623,325	1 750,00	1 090 818,75	25.02.14	01.09.14
9	Пшениця 6 клас	199,618	1 750,00	349 331,50	25.02.14	01.09.14
10	Пшениця 6 клас	1 188,120	1 750,00	2 079 210,00	27.02.14	01.09.14
		279 082,779		521 881 487,60		

09 квітня 2014 року між сторонами договору було укладено угоду №б/н/68, згідно з якою було досягнуто згоди про розірвання Договору поставки № П-14/4-2ГІ від 04.02.2014 р, та складено графік повернення 100% попередньої оплати за договором в сумі 521 881 487,60 грн. наступним графіком в термін до 31 липня 2014 (п. 4 угоди, в разі не своєчасного повернення суми передоплати передбачені штрафні санкції в розмірі 0,1% від суми простроченого платежу за кожен день прострочення):

Транш	Сума, грн.	Гранична дата повернення, що не пізніше	Сума повернення, грн.	Фактична дата надходження коштів (дата платіжного доручення)
1	35 000 000,00	11.04.2014	35 000 000,00	10.04.2014
2	165 000 000,00	05.05.2014	100 000 000,00	23.04.2014
			65 000 000,00	30.04.2014
3	100 000 000,00	05.06.2014	100 000 000,00	04.06.2014
4	100 000 000,00	05.07.2014	50 000 000,00	03.07.2014
			50 000 000,00	04.07.2014
5	121 881 487,60	31.07.2014	1 544 363,70	30.05.2014
			120 337 123,90	30.07.2014
	521 881 487,60		521 881 487,60	

Таким чином, станом на дати проведення проміжних розрахунків та дату остаточного повного повернення передоплати ТОВ «Гранум Інвест» повністю та в зазначені терміни виконав свої зобов'язання. При цьому, ПАТ «ДПЗКУ» отримала збитки в результаті неможливості використання фінансового ресурсу протягом періоду з 25.02.2014 по 30.07.2014 р, при цьому угода від 09.04.2014 р не містить будь-яких норм, які вказували б на наявність права однієї зі сторін вимагати компенсації отриманих збитків. П.8.2 Договору № П-14/4-2ГІ від 04.02.2014 р «за порушення будь-якою стороною умов даного договору така сторона відшкодовує іншій стороні завдані цим збитки, в тому числі не отриманий прибуток, у порядку, передбаченому чинним законодавством.» Оскільки умови щодо термінів поставки та оплати не були порушені (терміни поставки не наступили), тому факти порушення умов договору будь-якої з сторін відсутні. Крім того, підписання Угоди від 09.04.2014 року призвело до розриву договору № П-14/4-2ГІ від 04.02.2014 р, що робить неможливим відшкодування упущеніх вигод.

Крім того, звертаємо Вашу увагу на форму «Аркуш погодження до договору або додатковій угоди» (зокрема до «Лісту узгодження», прикладеному до Угоди про розірвання договору № П-14/4-2ГІ від 04.02.2014 р.) - даний документ не містить даних про співробітника ПАТ «ДПЗКУ», який відповідальний за укладення договору, відсутні будь-які посилання на номер договору, короткий опис документу, дату складання / підписання документу, що унеможлилює підтвердження того, що даний «Аркуш погодження» складений саме для даного договору.

Виходячи з даних банківських документів ПАТ «ДПЗКУ», взаємні вимоги за договором № П-14/4-2ГІ від 04.02.2014 р у сторін відсутні станом на 31.07.2014 р.

Договори поставки №К038ОДС-R від 14.05.2014 р., №К039ОДС-S від 14.05.2014 р., №К040ОДС-S від 14.05.2014 р.

23.07.2014 р. між ТОВ «Гранум Інвест» і ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України» (далі - ПАТ «ДПЗКУ») укладено Акт про залік зустрічних однорідних вимог від

23.07.2014 р. В рамках даного акта проведений залік заборгованості по наступним договорами поставки:

1. Договір поставки №K038ОДС-R від 14.05.2014 р (постачальник ТОВ «Гранум Інвест», покупець - ПАТ «ДПЗКУ» - 17 642,237 тон зерна кукурудзи 3 класу на загальну суму 51 949 045,79 грн.);
2. Договір поставки №K039ОДС-S від 14.05.2014 р (постачальник ПАТ «ДПЗКУ», покупець - ТОВ «Гранум Інвест» - 12 282,562 тон зерна кукурудзи 3 класу на загальну суму 35 791 385,67 грн.);
3. Договір поставки №K040ОДС-S від 14.05.2014 р (постачальник ПАТ «ДПЗКУ», покупець - ТОВ «Гранум Інвест» - 5 360,868 тон зерна пшениці 3 класу на загальну суму 16 157 656,17 грн.)

Фактично поставки були здійснені на умовах EXW Франко-елеватор за наступними місцями поставки:

Закупка (Одеський зерновий термінал)					
Культура	Маса, МТ	Вартість поставки, грн. (всього)	В тому числі ПДВ, грн. (податковий кредит при отриманні ПН)	Вартість поставки без ПДВ	Середня ціна за МТ з культури, грн. без ПДВ
Кукурудза 3 класу	17 642,237	51 949 045,79	753 228,91	51 195 816,88	2 901,89

Поставка (Миколаївський портовий елеватор)					
Культура	Маса, МТ	Вартість поставки, грн. (всього)	В тому числі ПДВ, грн. (податкові зобов'язання)	Вартість поставки без ПДВ	Середня ціна за МТ з культури, грн. без ПДВ
Кукурудза 3 класу	12 282,562	35 791 385,67	2 101 025,08	33 690 360,59	2 742,94
Пшениця 3 клас	5 360,868	16 157 656,15	1 100 156,72	15 057 499,43	2 808,78
	17 643,430	51 949 045,79	3 201 181,80	48 747 860,02	

Факт поставки ТОВ «Гранум Інвест» «кукурудзи 3 класу» в обсязі 17 642,237 МТ підтверджується складськими квитанціями №2360 від 19.05.2014 р. (АФ №998425) на 1142237 кг. і №2370 від 19.05.2014 р. (АФ №998426) на 16500000 кг. При цьому, слід зауважити, що акт прийому-передачі зазначеного обсягу «кукурудзи 3 класу» підписано сторонами 16.05.2014 р.

Факт взаємної фізичної передачі зернових культур в рамках даних договорів підтверджений відповідними складськими квитанціями, актами прийому-передачі, а також при реалізації від ПАТ «ДПЗКУ» видатковими накладними.

Однак, слід зауважити, що при відвантаженні кукурудзи 3 класу за договором №K039ОДС-S від 14.05.2014 р. були надані видаткові накладні ПАТ «ДПЗКУ» № 206 від 16.05.2014 р. на 7 956,498 тонн та № 207 від 16.05.2014 р на 4 218,264 тонн, тобто разом на 12 174,762 тонн, при цьому акт прийому-передачі за даним договором від 16.05.2014 р. містить інформацію про передачу 12 282,562 тон. Крім того, довіреність №35 від 15.05.2014 р., яка була виписана ТОВ «Гранум Інвест» містить інформацію про направлення співробітника для отримання 12 282,562 тон

зернових. Фахівці ПАТ «ДПЗКУ» не надали документів на відвантаження 107,8 тон кукурудзи 3 класу. Складські квитанції на відвантаження 12 282,562 тон кукурудзи 3 класу не були надані.

При практично однаковій кількості поставленних товарів і однакової вартості поставки, в результаті проведених поставок товарів, ПАТ «ДПЗКУ» отримало збиток в сумі 2 447 952,89 грн. (даний збиток є остаточним та не може бути отриманий від ТОВ «Гранум Інвест», розрахунок збитків = 3 201 181,80 (податкові зобовязання) - 753 288,91 (податковий кредит) = 2 447 952,89 грн.).

#### 4.1.13 Впровадження єдиної облікової системи

##### *Спостереження*

В результаті вивчення системи організації бухгалтерського обліку Товариства, було встановлено, що менша частина філій Товариства має автоматизований бухгалтерський та податковий облік. При цьому філії, в яких організований автоматизований бухгалтерський облік, мають різне програмне забезпечення, а також різні версії (1С 7.7 або 1С 8.2). Частина філій Товариства веде аналітичний облік з використанням електронних таблиць Excel, що з урахуванням обсягу операцій, що відображаються за звітний період, потребує суттєвого часу для отримання і обробки аналітичних даних, а також не виключає суттєвих викривлень, що виникають під впливом людського фактора при формуванні первинних даних та їх перенесення з електронних таблиць в синтетичні реєстри. Крім того, діюча система обліку унеможливила авторизацію прав доступу до облікових даних, контролю за змінами, що вносяться користувачами, їх характеру, тобто збільшує ризики несанкціонованого доступу до даних. Також збільшуються ризики, пов'язані з архівним зберіганням інформації, оскільки первинні дані зберігаються виключно на носії виконавця, і в разі пошкодження даного носія, облікова інформація може бути загублена без можливості відновлення.

##### *Рекомендації*

На нашу думку, впровадження єдиної облікової системи, наприклад, «1С Підприємство 8.3», дозволила би уніфікувати підході до аналітичного обліку на усіх філіях, а також закласти єдині підході до обліку однорідних груп об'єктів (наприклад, основних засобів), а також збільшила би оперативність отримання облікової інформації, призвела до зменшення періоду формування звітності, дала можливість віддалено контролювати коректність бухгалтерських записів філій.

Звертаємо Вашу увагу на те, що автоматизацію необхідно проводити виключно з використанням ліцензійного програмного забезпечення для отримання впевненості в її стабільній роботі в наступних періодах.

#### 4.1.14 Здійснення діяльності з постачання зернових культур на внутрішній ринок та на експорт

##### *Спостереження*

Товариство здійснює операції щодо постачання зернових культур переважно на експорт. Переважне право отримання зернових культур належить Китайській національній корпорації машинній промисловості і генеральних підрядів. Дане право встановлене п.3.1 пп.(4) Генерального договору про співпрацю в сфері сільського господарства, згідно з яким «ДПЗКУ» надаватиме пріоритет щодо виконання щорічних поставок зернових ССЕС з урахуванням щорічних експортних можливостей/експортної частини зернових України», крім того пп.(5) «ДПЗКУ» зобов'язується поставляти заплановану максимальну кількість зернових культур кожного календарного року, яка являє собою/відображає щорічний максимальний об'єм договорів для відповідного календарного року». У відповідності до Додаткової угоди від 30.11.2013 року до Контрактів з ССЕС № 98 и 99, Товариство бере на себе зобов'язання щодо поставки зернових українського походження в обсязі 2 млн. тон протягом періоду з 01.01.2014 по 30.06.2014 рр., та за період з 01.07.2014 по 31.12.2014 рр. - обсяг постачання має був досягнути 2,25 млн. тон зернових. В цілому за підсумками 2014 року Товариство здійснило постачання зернових на користь ССЕС в обсязі 1 104 569,25 метричних тон. Це дає право Китайській національній корпорації машинній промисловості і генеральних підрядів звернутися до Ексімбанку Китаю щодо перегляду умов кредитування через зменшення суми кредиту

пропорційно невиконаному обсягу постачання. Як нам відомо, станом на дату підписання фінансової звітності Товариства, ССЕС не здійснювало подібного звернення до Ексімбанку Китаю, але залишається суттєвий ризик щодо перегляду умов кредитування у випадку невиконання обсягів постачання та незмінності норми Генерального договору про співпрацю в сфері сільського господарства з ССЕС. Звертаємо увагу на крайню необхідність вирішення цього питання через внесення змін в Генеральний договір.

Протягом 2014 року Товариство здійснювало постачання зернових культур на користь третіх сторін (окрім ССЕС), зокрема тих обсягів та культур, по яким не було отримано підтвердження ССЕС щодо готовності їх покупки ССЕС.

Суми дебіторської заборгованості станом на 31 грудня 2014 року за якими існують суттєві сумніви щодо можливості отримання оплати за поставлені зернові культури (сумнівна заборгованість нерезидентів (LIRTAVIS ENTERPRISES LTD, NESLOT LIMITED, UNIFRONT IMPEX LLP, SONDERS TRADING K/S Co., Limited) складає станом на 31.12.2014 - 1 818 314 537,55 грн.), свідчать щодо наявності ризиків отримання оплат після здійснення постачання зернових. Всі контрагенти відносно яких сформувалася сумнівна дебіторська заборгованість мають офшорний статус, що суттєво ускладнює процес досудового ureguluvannia взаємовідносин, а також здійснення судового процесу (в результаті неявки відповідача). Вважаємо, що необхідно мінімізувати операції з компаніями, які мають офшорний статус, службою безпеки Товариства здійснювати всеосяжний аналіз попередньої діяльності компаній, які мають подібний статус, їх операцій з іншими учасниками ринку, включення до договорів норми щодо необхідності оплати постачання у вигляді безвідкличного акредитиву (у першокласному іноземному банку з високим рейтингом (наприклад, SEB Group, Deutsche Bank, Credit Agricole Group, BNP Paribas, Citigroup), авансових платежів або документарного інкаса.

При аналізі договорів з контрагентами, які вказані вище, встановлені наступні норми, які збільшують ризики неотримання оплат:

- 1) «датою переходу права власності на кожну партію товару вважається дата видачі коносаменту на цю партію товару» - перехід права власності має бути залежним від отримання оплати (акредитиву);
- 2) «за вибором покупця, оплата за товар може бути здійснена у вигляді 100% або часткової передплати проти скан/факс копії рахунка-фактури» - у відповідності до даного договору покупець самостійно вирішує розмір та час сплати, що максимізує ризик не отримання оплати або отримання несуттєвої/мінімальної суми оплати; оплата має бути здійснена в повному обсязі в момент переходу права власності (за виключенням можливих ексклюзивних умов).

Крім того, слід зауважити, що формування договорів на постачання зернових та узгодження строків постачання має відповідати максимальним пропускним можливостям з перевалки зернових, які є розпорядженні у Товариства (власні портові елеваторні потужності у Миколаєві та Одесі) та інших портів з перевалки зернових культур, з якими укладені угоди. Постачання 2014 року в рамках угоди з ССЕС (яка має квоти, використання яких обмежено у часі) показало (23.09.2014 були укладені угоди на постачання зернових у жовтні та листопаді в обсязі біля 1 млн. метричних тон), що не прийняття до уваги перевалочних можливостей Товариства може викликати труднощі з фізичною можливістю виконання контрактів навіть за наявності необхідного ресурсу зернових.

Також при укладені договорів на постачання зернових з довгою позицією слід враховувати наявність суттєвої волатильності цін з низпадаючим трендом на світовому ринку та необхідністю хеджування ризиків, пов'язаних з цінами на культури, які постачаються Товариством. Необхідність хеджування ризиків є безперечним, але існують ризики українського податкового законодавства та законодавства, які регулюють діяльність компаній з державною часткою власності, які можуть привести до судових спорів з контролюючими органами через досить нерозповсюдженну практику використання операцій хеджування в Україні.

**4.1.15 Здійснення діяльності з закупівлі зернових культур за «форвардними» контрактами  
Спостереження**

Діяльність Товариства щодо закупівлі зернових культур для здійснення своєї експортної діяльності у 2014 році регламентується Наказом №108 від 28.05.2014 р. «Про затвердження нової редакції Положення про ведення договірної роботи в ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України» та №105 від 28.05.2014 р. «Про затвердження порядку проведення закупівлі зерна майбутнього врожаю ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України».

Перший етап закупівлі зерна майбутнього врожаю був здійснений в 2013 році під врожай 2013/2014 маркетингового року та в результаті були встановлені факти не здійснення постачання зернових культур сільськогосподарськими виробниками. Порядок укладання договорів під майбутній врожай передбачає певні процедури щодо узгодження договору відділами Товариства, при цьому процедури узгодження не виключали ймовірність не постачання зернових культур в результаті кримінального злочину другої сторони (підлог документів, не проведення посівних робіт, реалізація зерна другої стороні). Виходячи з цього звертаємо Вашу увагу на необхідність внесення змін у процедуру супроводження угоди: необхідність перевірки документів на земельні ділянки та карти полів у місцевих органів влади, регулярні відвідування спеціалістами Товариства полів з засіяними зерновими, укладання договорів залогу майбутнього врожаю.

Станом на 31 грудня 2014 року у складі авансів (дебетове сальдо по рахунку 371 «Аванси надані», які видані, мають місце наступні контрагенті, відносно яких подані позови до судів української юрисдикції щодо невиконання умов постачання зернових (непостачання зернових), та відносно яких є познаки знецінення (сумнівна заборгованість, за якою є суттєве порушення строків постачання зернових культур, неможливість/відмова постачальника в повернені коштів, банкрутство постачальника):

№ з/п	Контрагент	Сума заборгованості, грн. (без ПДВ)
1	АГРОФІРМА НАСІННЯ ТОВ	16 666 666,67
2	АМАРАНТ-АГРО ПП	3 286 666,67
3	В'ЯТИЧІ ТОВ	3 100 484,99
4	Влад СФГ	13 316 666,67
5	Гайвщина ТОВ	1 300 000,00
6	Дніпро ІСГ СЗ НААН ДП ДГ	970 833,33
7	КОЛОС ПОСП	1 165 000,00
8	ЛІДЕР СГУ ПП	4 166 666,67
9	ЛОРЕНЦ ФГ	4 346 666,67
10	Міжгір'я ВСК	1 400 000,00
11	ОБЕРІГ-СОМ ФГ	575 000,00
12	Олімп-Агро ЛТД ТОВ	1 646 666,67
13	ПЛЕМЗАВОД "ЛЮБОМИРІВКА" ТОВ	4 923 796,74
14	РАНОК ТОВ	2 737 500,00
15	СЬОМАКІВСЬКЕ ПП	625 000,00
16	УКРАГРОСВІТ ТД ТОВ	1 441 666,67
17	ЯВІР СФГ	416 666,67
ВСЬОГО		62 085 948,40

Крім того, частина авансів станом на 31 грудня 2014 року переведена Компанією у склад заборгованості за претензіями (дебет рахунку 374 «Розрахунки за претензіями»), та аналогічно

попередньому абзацу, мають місце ознаки знецінення такої заборгованості, а саме:

№ з/п	Контрагент	Сума заборгованості, грн.
1	АПК СЕРВІС ТОВ АГРОФІРМА	3 675 389,00
2	Бізнесконтакт ВТП	3 141 036,16
3	БЛАГОВІЩЕНСЬКЕ ТОВ	1 529 895,96
4	Брок Бізнес Транс ТОВ	1 479 954,29
5	Бурівське ТОВ	1 608 337,20
6	Гурівецьке ПП	474 876,28
7	Долина - Ліссервіс-2009 ТОВ	964 895,13
8	ДПІ у Печерському р-ні в м.Києві	165 455,11
9	Ера-21 ТОВ	564 301,79
10	Земельний фонд ГПЗКУ	292 153,83
11	ІВАНІВКА АГ ТОВ АФ	19 370,08
12	ІВКІВЦІ ДГ ДП	625 035,07
13	ІМ. ВАТУТИНА ПСП	1 863 473,86
14	Іскра ДП ДГ	1 210 454,96
15	Кадуб ФГ	1 104 215,26
16	Клевань ФГ	2 096 246,58
17	Козіївське ТОВ	17 951 972,63
18	КОЛОС-Т ТОВ	266 989,29
19	КОРДОН СФГ	7 180 477,81
20	Мар'янівське ПП	991 420,01
21	ПАРИТЕТ ПП	615 642,88
22	ПРИВІТНИЙ КРАЙ ТОВ	6 204 555,12
23	Стир-АгроПСП	2 272 087,12
24	Стоянцівське ФГ	524 427,95
25	Тереза СФГ	1 000 693,92
26	ТОРГОВО-ПРОМISЛОВИЙ ЦЕНТР ТОВ	552 486,68
27	ТРЕЙД ХАУЗ УКРАЇНА ТОВ	1 301 313,99
28	Троянда ПСП	2 158 441,60
29	Україна ТОВ	1 204 890,85
30	Укрпромкомплект ТОВ	1 886 893,96
31	ХЛІБ ІНВЕСТБУД ТОВ	151 426,24
32	ХЛІБ УКРАЇНИ ДАК	1 338 523,09
33	ЧАЙКА СПП	4 229 631,98
34	ЧОГА ТОВ	3 378 980,73
35	Чорноус Марії Іванівни С(Ф)Г	383 949,82
36	ШЕПЕТИВСЬКА РЕАЛБАЗА ХЛІБОПРОДУКТІВ ПАТ	18 468 348,65
ВСЬОГО		92 878 244,88

В таблиці, що наведена вище, наведені сальдо, що відповідають даним обліку станом на 31 грудня 2014 року, та включають суми штрафних санкцій, які відображаються Компанією при направленні позову до суду (оцінка коректності даної ситуації наведена в п.4.2.1 цього листа).

#### 4.2 Спостереження, що є результатом тестування по суті

##### 4.2.1 Нарахування доходів по штрафних санкціях по заборгованості, відносно якої початий судовий розгляд

###### Спостереження

У відповідності до даних бухгалтерського обліку Товариство на рахунку 715 «Полученные штрафы, пени, неустойки» відображаються суми пені та штрафів, які визначені Товариством в результаті порушення другою стороною контрактних зобов'язань. В результаті проведення процедур було встановлено, що нарахування доходів від штрафів, які полежать отриманню, визнаються в обліку Товариства в момент подачі позовних вимог до суду для порушення кримінальної справи. При цьому Товариство не має інформації щодо того, чи буде задоволено позов та в якій сумі, а також чи має майбутній відповідач достатньо активів для погашення штрафних санкцій. Загальна сума доходів, які визнані за штрафами по описаній вище процедурі за 2014 рік складає 35,165,839.38 грн.

###### Рекомендації

Враховуючи те, що з визнанням доходів Товариство визнає дебіторську заборгованість за претензіями на рахунку 374 «Розрахунки за претензіями», вважаємо, що необхідно розглянути порядок визнання доходів та активів в фінансової звітності.

У відповідності до п.4.8 «Концептуальні основи фінансової звітності» «Майбутня економічна вигода, укладена в активі, являє собою потенціал прямого або непрямого збільшення надходжень в організацію грошових коштів і еквівалентів грошових коштів. Такий потенціал може бути виробничим і бути частиною операційної діяльності організації. Він також може приймати форму конвертованості в грошові кошти або еквіваленти грошових коштів або здатності зменшувати витрати на виробництво.» Крім того, у відповідності до п.4.44 «Актив визнається в бухгалтерському балансі, якщо надходження в організацію майбутніх економічних вигод є ймовірним, і актив має первісну вартість або вартість, яка може бути надійно оцінена.»

В продовження порядку визначення доходів слід зазначити, що у відповідності до п.4.47 Концепції «Доходи визнаються в звіті про прибутки і збитки в разі збільшення майбутніх економічних вигод, пов'язаного із збільшенням активів або зменшенням зобов'язань, які можуть бути надійно оцінені. По суті, це означає, що визнання доходів відбувається одночасно з визнанням збільшення активів або зменшення зобов'язань (наприклад, чисте збільшення активів, що виникає в результаті продажу товарів або послуг, або зменшення зобов'язань, що виникає в результаті звільнення від оплати заборгованості).»

З вище зазначеного виходить, що доходи та активи можуть бути визначені в фінансовому обліку Товариства, починаючи з того моменту, коли отримання майбутніх економічних вигід є ймовірним, у даному випадку, коли Товариство буде мати позитивне рішення суду та будуть отримані підтвердження щодо високої вірогідності отримання коштів в погашення нарахованих штрафів. Сума доходів за нарахованими штрафами за підсумками 2014 року, ймовірність отримання яких є невизначеною або низкою складає 28,304,910 грн.

##### 4.2.2 Формування довгострокових (пенсійних) зобов'язань перед співробітниками в частині норм чинного колективного договору та українського законодавства

###### Спостереження

Чинний Колективний договір був прийнятий на 2011-2013 роки між адміністрацією і первинними профспілковими організаціями ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України». Відповідно до п.1.3 Кодоговір набирає чинності з 1 березня 2011 року і діє до укладення нового або відповідно до прийнятого Сторонами рішення про продовження терміну дії цього Кодоговору. Оскільки протягом періоду, за який проводиться аудит, інший Колективний договір не був прийнятий, діючою є вище зазначена редакція. Розділ III «Нормування і оплата

праці, гарантії та компенсації» містить опис обов'язкових виплат, які гарантуються адміністрацією Товариства. Зокрема, гарантуються наступні виплати, які виробляються при здійсненні певних подій у майбутньому для працюючих співробітників:

- П.6.26 У разі розірвання трудового договору у зв'язку із скороченням чисельності або штату, виплатити вихідну допомогу працівникові, який має безперервний стаж роботи на даному Товаристві:
  - до п'яти років - у розмірі середньомісячної заробітної плати;
  - до десяти років - у розмірі двомісячної середньої заробітної плати;
  - понад 10 років - у розмірі тримісячної середньої заробітної плати.

У разі розірвання трудового договору у зв'язку з порушенням адміністрацією Товариства трудового законодавства, колективного або трудового договору вихідна допомога виплачується у розмірі не меншому за тримісячний середній заробіток.;

- П.6.34 При звільненні у зв'язку із виходом на пенсію працівникам Товариства надається матеріальна допомога в розмірі двомісячного середнього заробітку;
- П.6.35 Нагороджувати працівників Товариства у зв'язку з ювілейними датами народження (50 і 60 років) та жінок у зв'язку з 55-річчям грошовою премією в сумі до 3000 гривень.

Крім того Товариство має професії, які сертифіковані як ті, що відповідають за шкідливістю першому або другому списку шкідливих професій, що дає працівнику право на пільгову пенсію, частину витрат за якою має покривати Товариство.

#### *Рекомендації*

Зазначені вище виплати підлягають відображення в обліку Товариства на підставі норм IAS 19 «Виплати працівникам» в міру надання послуг (роботи) співробітниками, а не в момент виплати. Зокрема відповідно до п.4 IAS 19 винагороди працівникам включають:

- (A) короткострокові виплати працівникам, такі як заробітна плата і внески на соціальне забезпечення, оплачувану щорічну відпустку і оплачувану відпустку по хворобі, участь у прибутку та премії (якщо вони підлягають сплаті протягом 12 місяців після закінчення періоду), а також пільги у негрошовій формі (медичне обслуговування, забезпечення житлом, автомобілями, надання товарів або послуг безкоштовно або за пільговою ціною) для теперішніх працівників;
- (B) винагороди після закінчення трудової діяльності, які як пенсії, інші виплати при виході на пенсію, страхування життя та медичне обслуговування по закінченні трудової діяльності;
- (C) інші довгострокові виплати працівникам, включаючи відпустку за вислугу років, тривала відпустка, святкування ювілеїв або інші винагороди за вислугу років, виплати при тривалій втраті працевздатності, а також участь у прибутку, премії і відкладене винагороду (якщо ці види винагороди не підлягають виплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду);
- (D) вихідні допомоги.

Відповідно до п.44 IAS 19 Товариство повинне відобразити зобов'язання по вказаних видах виплат у своїй фінансовій звітності, як зобов'язань з визначеною виплатою. Для розрахунку зобов'язань на кожну звітну дату необхідно залучення професійного актуарія.

#### **4.2.3 Відображення витрат і зобов'язань у відповідному звітному періоді**

##### *Спостереження*

В ході проведення процедур з тестування відповідності періоду відображення витрат з періодом їх понесення було встановлено, що Компанія відображають витрати в обліковій системі тільки в момент отримання підписаного первинного документа, а не в момент, коли послуги були отримані і, відповідно, витрати повинні бути визнані. Відповідно до вимог п.27-28 IAS 1 «Подання фінансової звітності» «Підприємство повинне становити свою фінансову звітність на

основі принципу нарахування, за винятком інформації про рух грошових коштів. При застосуванні обліку на основі принципу нарахування статті визнаються як активів, зобов'язань, капіталу, доходів і витрат (елементи фінансової звітності), якщо вони відповідають визначенням та критеріям визнання цих елементів, викладеним в «Концептуальній основі фінансової звітності».

Так відповідно до п.4.25 «Концептуальних засад складання фінансової звітності» «(b) Витрати являють собою зменшення економічних вигод протягом звітного періоду у формі вибуття або» виснаження "активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу, не пов'язаного з його розподілом між учасниками капіталу." Загальна сума витрат 2014 року, відображені у складі витрат 2015 становить 20,370,253 грн. (Примітка 2).

#### **Рекомендації**

Враховуючи особливості вимог до ведення податкового обліку в Україні та суттєвої інтеграції бухгалтерського та податкового обліків, можливо за операціями, які на звітну дату не мають документального підтвердження у вигляді підписаного первинного документа (акта виконаних робіт, видаткової накладної та інше), але за наявності підтверженого факту отримання робіт / послуг, формувати забезпечення під майбутні виплати через рахунок 47 «Забезпечення» на підставі складання бухгалтерських довідок з докладним описом підстави для формування забезпечення за отриманими робіт / послуг, за якими існує затримка з належним документальним оформленням.

#### **4.2.4 Розрахунок і відображення в обліку відкладених податків.**

##### **Спостереження**

Товариство є платником податку на прибуток на загальних умовах. Відповідно до чинної редакції Податкового кодексу України протягом періоду, за який проводиться аудит, діяли такі ставки: з 01.01.2013 - 19%, з 01.01.2014 - 18%.

Станом на 31.12.2013 та 31.12.2014 років Товариство відобразило відстрочені податкові активи в сумі 24,992,000 грн.

IAS 12 «Податки на прибуток» вимагає, щоб Товариство врахувало податкові наслідки операцій та інших подій так само, як воно враховує самі ці операції та інші події. Відповідно, будь-які податкові наслідки, які відносяться до операцій та інші події визнані у прибутку чи збитку, також мають визнаватися в прибутку чи збитку.

У випадку, якщо Товариство є платником податку на прибуток і існують відмінності в моменті визнання доходів / витрат у бухгалтерському та податковому обліках, методи їх розрахунку, які впливають на формування суми податку на прибуток у відповідному періоді, Компанія повинна відображати відповідних ефект на суму витрат по податку на прибуток.

Товариство за підсумками 2014 року не змінило оцінки відстрочених податкових активів при тому, що за підсумками 2014 року має суттєві податкові збитки та за рахунок суттєвої девальвації української гривні є дуже низька вірогідність того, що за підсумками найближчих фінансових періодів буде отримана достатня сума податкового прибутку, за рахунок якої буде утилізована сума відстрочених податкових активів.

#### **Рекомендації**

Вважаємо, що при відображені витрат з податку на прибуток, Товариство повинно визначати наявні тимчасові різниці відповідно до особливостей чинного податкового законодавства України. Станом на дату звітності Товариство має тимчасову різницю у податковій та бухгалтерській базах по основних засобів, Товариством сформований резерв відпусток, який відображається в податковому обліку тільки при здійсненні фактичних виплат, резерв сумнівних боргів, визнання якого в частині податкових витрат вимагає особливих умов, а також податкові збитки, які можуть бути перенесені на наступні періоди у зменшення бази оподаткування. Всі зазначені різниці повинні розглядатися при формуванні зобов'язань з податку на прибуток на підставі узгодженої податкової декларації з прибутку.

В частині визнання відкладених податкових активів слід зауважити, що відповідно до п. 24 IAS

12 відстрочений податковий актив слід визнавати щодо всіх тимчасових різниць в тій мірі, в якій існує ймовірність отримання оподатковуваного прибутку, проти якої можна буде зарахувати тимчасовою різницею, якщо тільки відстрочений податковий актив не виникає від первісного визнання активу або зобов'язання в операції, яка:

- (A) не є об'єднанням бізнесу;
- (B) на момент здійснення операції не впливає ні на бухгалтерський прибуток, ні на оподатковуваний прибуток (податковий збиток).

Крім того, відстрочений податковий актив слід визнавати щодо перенесених на майбутні періоди невикористаних податкових збитків і невикористаних податкових кредитів в тій мірі, в якій існує ймовірність отримання майбутньої оподатковуваного прибутку, за рахунок якого можна використати невикористані податкові збитки та невикористані податкові пільги (п.34 IAS 12).

Таким чином, відкладені податкові активи визнаються тільки в частині, яка відповідає планованої суми податкового прибутку.

За підсумками 2014 року станом на 31 грудня 2014 року має бути визначені відстрочені податкові зобов'язання на суму 11,055,000 грн.

#### 4.2.5 Порядок відображення філій Товариства, які розміщені на території Автономної Республіки Крим та окремих районах Донецької області

##### Спостереження

В зв'язку з військовим конфліктом на сході України та невизнаним відокремленням Автономної Республіки Крим, Товариство втратило контроль за філіями, які розташовані в окремих районах Донецької області, а також Автономної Республіки Крим. Втрата контролю не дозволяє Товариству отримувати економічні вигоди від реалізації права власності на активи, що знаходяться на балансі таких філій.

##### Рекомендації

У відповідності до п.4.44 «Концептуальних основ фінансової звітності» «Актив визнається в бухгалтерському балансі, якщо надходження в організацію майбутніх економічних вигод є ймовірним, і актив має первісну вартість або вартість, яка може бути надійно оцінена.»

У відповідності до п.9 IAS 36 «Зменшення корисності» «Підприємство повинно на кінець кожного звітного періоду оцінити, чи немає яких-небудь ознак знецінення активів. У разі наявності будь-якого такого ознаки підприємство повинно оцінити суму очікуваного відшкодування активу.»

При оцінці наявності ознак можливого знецінення активів, підприємство має розглянути, як мінімум, такі ознаки:

##### Зовнішні джерела інформації

(A) протягом періоду ринкова вартість активу знизилася значно більше, ніж очікувалося з плином часу або при звичайному використанні.

(B) значні зміни, що мають несприятливі наслідки для підприємства, сталися протягом періоду або відбудуться в найближчому майбутньому в технічних, ринкових, економічних чи правових умовах, в яких підприємство здійснює діяльність, або на ринку, для якого призначений актив.

(C) ринкові ставки відсотка або інші ринкові ставки доходу на інвестиції підвищилися протягом періоду, і це зростання, ймовірно, буде мати істотні несприятливі наслідки для ставки дисконтування, використовуваної при розрахунку цінності використання і відшкодування активу.

(D) балансова вартість чистих активів підприємства перевищує його ринкову капіталізацію.

Надалі якщо і тільки якщо сума очікуваного відшкодування активу менше його балансової

вартості, балансова вартість активу зменшується до суми його очікуваного відшкодування. Таке зменшення є збитком від знецінення. Збитки від знецінення визнаються негайно у прибутку і збитки, якщо тільки актив не враховується за переоціненою вартістю згідно з іншим стандартом (наприклад, відповідно до моделі переоцінки в МСФЗ (IAS) 16). Будь-які збитки від знецінення переоціненого активу відповідно до цим іншим стандартом повинні враховуватися як зменшення суми переоцінки. Оскільки Товариство не контролює активи та діяльність окремих філій (філія «Ніжньогірський елеватор», філія «Західно-Кримський елеватор», філія «Оленівський комбінат хлібопродуктів») в цілому, тому не очікує отримання яких-небудь економічних вигід від використання цих активів, та сума відшкодування активів цих філій дорівнює нулю. Тому вартість активів вище вказаних філій має бути знецінена до 0 гривень.

#### 4.2.6 Переоцінка основних засобів Товариства станом на 31 грудня 2014 року

##### *Спостереження*

У відповідності до облікової політики Товариство прийняло модель переоцінки для визначення в обліку своїх основних засобів, що вимагає проведення переоцінок із достатньою регулярністю таким чином, щоб балансова вартість основних засобів станом на звітну дату суттєво не відрізнялась від їхньої справедливої вартості. Останню переоцінку основних засобів Товариством було проведено станом на 31 липня 2011 року.

##### *Рекомендації*

Згідно з п.36 IAS 16 «Основні засоби» «Частота проведення переоцінки залежить від зміни справедливої вартості об'єктів основних засобів, що підлягають переоцінці. Якщо справедлива вартість переоціненого активу суттєвим чином відрізняється від його балансової вартості, потрібна додаткова переоцінка. Деякі об'єкти основних засобів значних і змінами справедливої вартості, що викликає необхідність щорічної переоцінки. Такі часті переоцінки не потрібні для об'єктів основних засобів, справедлива вартість яких піддається лише незначним змінам. Потреба в переоцінці таких об'єктів може виникати тільки один раз в 3-5 років.» З практиці суттєвим відхиленням справедливої вартості від балансової вважається сума у розмірі 10% від балансової вартості.

Істотні економічні зміни, які відбулися після цієї дати (девальвація гривні, суттєве збільшення інфляції та волатильність ринкових цін зернові культури), є показниками потенційних суттєвих змін у справедливій вартості основних засобів. За умов відсутності поточної незалежної переоцінки, ми не мали змоги отримати достатні та належні аудиторські докази щодо впливу цього питання на основні засоби та капітальні інвестиції Товариства балансовою вартістю 804,626 тисяч гривень станом на 31 грудня 2014 року, а також відповідного впливу на резерв переоцінки та відстрочені податкові зобов'язання станом на ці дати, витрати по зносу, виснаженню і амортизації, та витрати з податку на прибуток за роки, які закінчилися цими датами. У зв'язку звертаємо Вашу увагу на необхідність здійснення переоцінки основних засобів незалежними оцінювачами на найближчу дату фінансової звітності.

#### 4.2.7 Відображення курсових різниць по монетарної заборгованості в обліку Товариства та відсоткових доходів по депозитам

##### *Спостереження*

В зв'язку зі суттєвою девальвацією української гривні, яка відбулась в 2014 році, Товариство отримало суттєві курсові збитки за монетарними активами та зобов'язаннями. Протягом року курсові ризниці від зміни курсів по зобов'язанням по банківським кредитам та зобов'язанням по нарахованим, але не сплаченим відсоткам по кредитам, відображені у складі курсових різниць від операційної діяльності. Крім того, Товариство для компенсації відсоткових збитків по банківським кредитам терміново вільні грошові кошти у доларах США розміщує на депозитних рахунках Укрексімбанку.

##### *Рекомендації*

Оскільки процедура розміщення грошових коштів є наслідком не повного використання коштів

від отримання банківського кредиту, тому курсові різниці по депозиту та дебіторській заборгованості по нарахованим, але не отриманим на звітну дату відсоткам, мають відображатись в обліку аналогічно курсовим різницям по заборгованості по банківським кредитам, тобто у складі курсових різниць від іншої діяльності.

Крім цього процентні доходи, які отримує Товариство від розміщення коштів на узгоджених депозитних в Укрексімбанку, мають відображатися у складі інших фінансових доходів, оскільки джерелом виникнення вільних коштів для розміщення на депозиті є не операційна діяльність, а кошти кредиту.

#### 4.2.8 Питання дотримання окремих норм податкового законодавства в частині податку на прибуток

4.2.8.1 При заповненні додатка ПН для CHINA EXIMBANK LTD STI сума доходу, виплачена нерезиденту, була вказана менше, ніж фактично була виплачена нерезиденту. Оскільки на операції з нерезидентом поширюються норми Договору між Урядом України та Урядом КНР про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи і майно від 04.12.1995 р., відповідно до п.3 ст.11 якого проценти, що виникають в одній Договірній Державі і одержані Урядом другої Держави, його політичним підрозділом, місцевим органом влади і Центральним банком або будь-якою фінансовою установою, яка виконує функції уряду і повністю належить цьому Уряду, звільняються від оподаткування в цій Державі, то дана помилка не несе ризик донарахування податку на доходи нерезидента та штрафних санкцій за заниження узгодженого податкового зобов'язання. Крім того, виконання Підприємством кредитного договору з CHINA EXIMBANK LTD STI гарантовано Урядом України - тому відповідно до п.п.160.4 ПКУ: не підлягають оподаткуванню доходи, отримані нерезидентами у вигляді ... процентів, сплачених нерезидентам за отримані державою або до бюджету Автономної Республіки Крим чи місцевого бюджету позики (кредити або зовнішні запозичення), які відображаються в Державному бюджеті України або місцевих бюджетах чи кошторисі Національного банку України, або за кредити (позики), які отримані суб'єктами господарювання та виконання яких забезпечено державними або місцевими гарантіями.

4.2.8.2 До складу адміністративних витрат в 2014 році були включені витрати на виготовлення проектної документації модернізації основних засобів у розмірі 133 829 грн.

а. Оскільки виготовлення проектної документації прямо пов'язане зі створенням / модернізацією основних засобів, то, відповідно до п. 139.1.5 ПКУ, такі витрати є частиною первісної вартості об'єкта необоротних активів і повинні амортизуватися протягом періоду його використання. Таким чином, у 2014 році Підприємство завищило свої адміністративні витрати на суму вартості робіт зі створення проектної документації;

4.2.8.3 До складу адміністративних витрат в 2014 році були включені витрати на техніко-економічне обґрунтування придбання права оренди об'єктів нерухомого майна (контрагент ТОВ «Соломон-Груп МОК»). Згідно з отриманою інформацією, Підприємство не здійснив операцію з придбання права оренди об'єкта нерухомого майна.

а. Відповідно до п. 14.1.36 ПКУ господарська діяльність - це діяльність особи, що пов'язана з виробництвом та / або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, яка націлена на отримання доходу.

б. Відповідно до п. 139.1.1 ПКУ не включаються до складу витрат витрати, не пов'язані із здійсненням господарської діяльності.

с. Таким чином, Підприємство завищило свої адміністративні витрати на суму 432 527 грн.

4.2.8.4 До складу адміністративних витрат в 2014 році були включені витрати на придбання у ТОВ «Міжнародна консалтингова компанія» послуг оцінки елеваторів отриманих Підприємством відповідно до Постанови КМУ №764 от.11.08.2010 р в розмірі 410 000 грн. Відповідно до п.152.10 ПКУ, якщо платник податку приймає рішення про уцінку / дооцінку активів згідно з правилами бухгалтерського обліку, то така уцінка / дооцінка з метою оподаткування не змінює балансову вартість активів та доходи або витрати платника податків. За отриманою податковим консультантом інформацією оцінка активів була замовлена у зв'язку з їх отриманням як внесок до

статутного фонду Товариства. Таким чином, витрати на послуги оцінки не ведуть до отримання Товариством доходу і, відповідно до п. 14.1.36 ПКУ, не є витратами, пов'язаними з господарською діяльністю Товариства. Таким чином, Товариство завищило свої адміністративні витрати на суму 410 000 грн.

**4.2.8.5** До складу адміністративних витрат в 2014 році були включені витрати на придбання у ТОВ «КПМГ-Україна» послуг оцінки нематеріального активу у формі права на укладення ексклюзивного договору перевалки з провайдером послуг, при цьому такий договір перевалки повинен відповісти таким умовам: передбачає першочерговий і пріоритетний характер надання послуг з перевалки вантажів з боку провайдерів послуг.

У рішенні господарського суду м.Києва від 02.02.2015 р по справі №910/14522/14, сказано, що суд прийшов до висновку, «що нематеріальний актив, який, на думку відповідача (Sonders Ltd) є предметом договору №EPR1 від 04.04.2014 (договір про придбання ПАТ «ДПЗКУ» зазначеного нематеріального активу у Sonders Ltd) не існує і не належить відповідачу. Тому, суд прийшов до висновку про відсутність предмета договору №EPR1 від 04.04.2014, що свідчить про те, що договір не був укладений».

Виходячи з цього, послуги надані ТОВ «КПМГ-Україна», можуть бути визнані як уявні, і, відповідно до п.140.2 ПКУ, Товариство не мало право на включення до складу витрат витрати на придбання таких послуг.

Таким чином, Товариство завищило свої адміністративні витрати на суму 444 981 грн.

**4.2.8.6** До складу адміністративних витрат по стр.06.1 декларації по філії ГТЕФ були включені негосподарські витрати на продукти харчування та напої в розмірі 10 324 грн.

**4.2.8.7** При заповненні декларації з податку на прибуток за 2014 Товариство заповнило стр. 06.3.1 декларації, в якій вказується сума фінансових витрат за зобов'язаннями перед пов'язаними особами-нерезидентами. Згідно з наданою інформацією у Товариства відсутні зобов'язаннями перед пов'язаними особами-нерезидентами. Таким чином, Товариство помилково заповнило стр. 06.3.1 декларації. Помилка не привела до зміни об'єкта оподаткування і є порушенням порядку заповнення декларації з податку на прибуток.

**4.2.8.8** У 2014 році Товариство включило до складу податкових витрат вартість послуг добровільного страхування вогневих ризиків та ризиків стихійних явищ від ПАТ «СК« Гарантія-Престиж» у розмірі 34 097 567,20 грн. Дані витрати були включені до складу логістичних витрат пов'язаних з реалізацією кукурудзи 3-го класу. Відповідно до рішення Господарського суду Запорізької області від 04.03.2015 р по справі №908/6085/14 за позовом ПАТ «ДПЗКУ» до ПАТ «СК «Гарантія Престиж», в процесі судочинства було встановлено, що страховий платіж розраховувався невірно і був завищений на суму 162 317 896,27 грн, при загальній сумі нарахованого страхового платежу в сумі 177 078 486,97 грн. При цьому суд виходив з того, що страховий платіж «мав бути сплачений виходячи з терміну страхування, зазначеного в додатках, а саме - 1 місяць і повинен становити 1/12 частину загального страхового платежу, обчисленого за ставкою 4,62% річних». Таким чином страховий тариф був завищений у 12 разів. Виходячи з цього сума страхового платежу, визнаного у судовому порядку Товариством, становить 1/12 від суми відображеніх в бухгалтерському обліку страхових послуг отриманих від ПАТ «СК «Гарантія-Престиж», а саме:

$$34\ 097\ 567,20 \times 1/12 = 2\ 841\ 463,93 \text{ грн.}$$

Таким чином, сума витрат на страхування включених до податкових витрати Товариства в 2014 році була завищена (розрахунково) на ~~31 256 103,27~~ = 34 097 567,20 - 2 841 463,93 грн .

**4.2.8.9** Виходячи з рішення Господарського суду Запорізької області від 04.03.2015 р по справі №908/6085/14 за позовом ПАТ «ДПЗКУ» до ПАТ «СК «Гарантія Престиж» послуги страхування за договором страхування були надані в період з 01.05.2013 р по 30.04.2014 р на загальну суму 177 078 486,97 грн. При цьому 34 097 567,20 грн. були відображені в 2014, а 142 980 919,77 грн. були відображені в 2013 році.

Оскільки витрати на страхування були завищенні в 12 разів, то сума страхового платежу за 2013 рік, визнаного у судовому порядку Товариством, становить 1/12 від суми відображеніх в бухгалтерському обліку страхових послуг отриманих від ПАТ «СК «Гарантія-Престиж», а саме:

$$142\ 980\ 919,77 \times 1/12 = 11\ 915\ 076,65 \text{ грн.}$$

Таким чином, сума витрат на страхування включених до податкових витрати Товариства в 2013 році була завищена (розрахунково) на  $131\ 065\ 843,12 - 142\ 980\ 919,77 = 11\ 915\ 076,65$  грн.

У 2013 році Товариством були задекларовані такі показники з податку на прибуток:

- від'ємний об'єкт оподаткування у розмірі 6 095 066 грн;
- сума податку на прибуток у розмірі 0 грн;

Таким чином, Товариство занизило об'єкт оподаткування з податку на прибуток за 2013 на  $124\ 970\ 777$  грн ( $131\ 065\ 843 - 6\ 095\ 066$ ), що несе ризик донарахування податку на прибуток в загальній сумі 29 680 559 грн, в т.ч.:

- По основній сумі:  $23\ 744\ 448 = 124\ 970\ 777 \times 19\%$  - за штрафними санкціями:  $5\ 936\ 112 = 23\ 744\ 448 \times 25\%$

Також показник ряд. 06.5 «Від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього року» декларації з податку на прибуток за 2014 є завищеним, але так як підприємство задекларувало в декларації з податку на прибуток за 2014 від'ємний об'єкт оподаткування в сумі (525 509 864) грн, то дана обставина призвело лише до зменшення від'ємного об'єкта оподаткування за підсумками 2014 року.

**4.2.8.10** Товариству в 2014 році за Постановою КМУ «Про заходи щодо утворення державного публічного акціонерного товариства «Державна продовольчо-зернова корпорація України» №764 від 11.08.2010 р. (далі - Постанова № 764) від ДАК «Хліб України» (далі - Компанія) були передані цілісні майнові комплекси на суму 47 430 022 грн. У відповідність з пунктом 5 Постанови № 764, статутний капітал ПАТ «ДПЗКУ» формується шляхом передачі до нього цілісних майнових комплексів (далі ЦМК) дочірніх підприємств Компанії, що ліквіduються, з подальшим створенням на їх базі відокремлених підрозділів ПАТ «ДПЗКУ». У зв'язку з тим, що зміни до Статуту Товариства щодо внеску такого майна внесені не були, Товариство відобразило податковий дохід на суму отриманих цілісних майнових комплексів у повному обсязі в розмірі 47 430 022 грн. виходячи з вартості майна в акті прийому-передачі, яка була оцінена ТОВ «Міжнародна консалтингова компанія» в 2014 році.

Якщо збільшення статутного капіталу не зареєстровано в Єдиному державному реєстрі, то отримані грошові кошти (вартість товарно-матеріальні цінності, визначена на рівні не нижче звичайних цін) вважатимуться для платника податку безповоротною фінансовою допомогою (безплатно отриманими) та відповідно включаються до доходів такого платника, враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, що підтверджується думкою Державної Фіiscalної служби висловлене в Єдиній базі податкових знань.

Відповідно до п. 135.5.4 ПКУ до складу доходів платника податку включається вартість товарів, робіт, послуг, безоплатно отриманих платником податку у звітному періоді, визначена на рівні не нижче звичайної ціні.

Податковим консультантам був наданий звіт про незалежну оцінку вартості ЦВК, які отримало ПАТ «ДПЗКУ» на підставі Постанови №764, станом на 30.04.2014 р При цьому була проведена оцінка тільки тих ЦВК, які були отримані в період до 30.04.2014 г . Порівняння результатів оцінки з вартістю ЦВК згідно актів прийому-передачі наведено в таблиці:

Назва ЦМК	Вартість за актом прийому-передачі, грн.	Вартість за актом оцінки	Відхилення
Черняхівський елеватор	6 161 018,68	13 271 824,84	7 110 806,16
Торговий дім "Золотий Колос"	636 328,01	8 494 012,75	7 857 684,74
Володимир-Волинський комбінат хлібопродуктів	491 163,75	4 380 819,89	3 889 656,14
Криворізьке хлібоприймальне підприємство	895 438,80	3 506 588,32	2 611 149,52
Західно-Кримський елеватор *	12 771 114,97	44 305 777,65	31 534 662,68
Галицький комбінат хлібопродуктів	507 394,66	5 751 180,99	5 243 786,33
Брилівський елеватор	1 788 590,12	4 203 610,46	2 415 020,34
Хлібна база №89	12 165 941,13	5 407 999,86	-6 757 941,27
Всього	35 416 990,12	89 321 814,76	53 904 824,64

Таким чином, ЦМК, які отримані ПАТ «ДПЗКУ» у власність, були відображені в податковому обліку за ціною нижче звичайної, тобто сума доходів від безкоштовно отриманих активів була занижена на 53 904 825 грн.

Однак, відповідно до п. 136.1.16 ПКУ не включаються до складу доходів вартість основних засобів, безоплатно отриманих платником податку з метою їх експлуатації, у разі якщо такі основні засоби отримані за рішенням органів центральної виконавчої влади. При цьому, відповідно до п.137.17 ПКУ, такий платник податку визнає доходи в розмірі, який дорівнює сумі амортизації основних засобів, безоплатно отриманих за рахунок коштів залучених Кабінетом Міністрів України, у момент нарахування такої амортизації.

Таким чином, виходячи з приписів п. 136.1.16 і 137.17 ПКУ, вартість основних засобів, включених до складу ЦВК, може бути включена до складу доходів Товариства не в момент отримання таких активів на баланс Товариства, а в момент нарахування амортизації. З метою зниження податкових ризиків по даній операції рекомендуємо отримати у податкових органів індивідуальне податкове роз'яснення щодо порядку оподаткування ЦВК, отриманих за постановою №764. Після подання декларації з податку на прибуток за 2014 рік Товариство переформувати проводки в базі бухгалтерського обліку з метою виправлення помилки з розподілу транспортно-заготівельних витрат. При цьому змінилася сума податкових витрат Товариства:

- 1) Собівартість реалізованих товарів (стор. 05.1 декларації з ННП) збільшилася на 155 644 750 грн;
- 2) Витрати на збут (стор. 06.2 декларації з ННП) зменшилися на 28 051 835 грн;
- 3) Інші витрати (стор. 06.4.43) зменшилися на суму 3 593 863 грн.

Зміна суми витрат обумовлено:

- 1) Перерозподілом транспортно-заготівельних витрат між іншими витратами, витратами на збут і собівартістю реалізованих товарів;
- 2) Збільшенням суми транспортно-заготівельних витрат віднесених до собівартості реалізованих товарів;
- 3) Перерозподілом сум ПДВ з придбання товарів, які використовуються в НЕ оподатковуваної діяльності і включаються до складу витрат, між іншими витратами, витратами на збут і собівартістю реалізованих товарів;
- 4) Збільшенням суми ПДВ з придбання товарів, які використовуються в НЕ оподатковуваної діяльності і включаються до складу витрат віднесених до собівартості реалізованих товарів.

Таким чином, відбулася рекласифікація транспортно-заготівельних витрат між статтями податкових витрат. У зв'язку з цим рекомендуємо подати уточнюючу декларацію з податку на прибуток з метою приведення показників декларації у відповідність з показниками бухгалтерського та податкового обліку.

Оскільки Товариство задекларувало за результатами 2014 податкові збитки в розмірі 525 500 000 грн, то ризик донарахування податкових зобов'язань з виявлених помилок відсутній. Акт звірки з податку на прибуток з контролюючим органом на 31.12.2014 р. Товариством не представлений.

#### 4.2.9 Питання дотримання окремих норм податкового законодавства в частині ПДВ

Нами були виявлені істотні розбіжності між даними, представленими в деклараціях з ПДВ, Реєстрах виданих та отриманих податкових накладних та даними бухгалтерського обліку в істотних сумах, як зазначено нижче.

У таблицях 4.2.9.1, 4.2.9.2 представлений аналіз порівняння даних, відображені Товариством в бухгалтерському обліку та в деклараціях з ПДВ.

Таблиця 4.2.9.1. Аналіз даних бухгалтерського обліку та декларацій (звітних та уточнених) представлених в органи податкової служби за 2014 рік.

Період	Дані Бухгалтерськог о обліку - Кт 6412	Дані декларації (рядок 9)	Різниця між Декларацією - бухоблік ("-" занижено; "+" знищено)	Уточнені розрахунки	Різниця між Декларацією - бухоблік ("-" занижено; "+" знищено)
Січень 2014	24 771 239,88	24 713 462	-57 777,88		-57 777,88
Лютий 2014	15 233 100,76	15 233 101	0,24		0,24
Березень 2014	17 615 217,37	17 615 217	-0,37		-0,37
Квітень 2014	10 719 779,23	10 925 573	205 793,77		205 793,77
Травень 2014	22 477 786,34	22 457 875	-19 911,34	16 898	-3 013,34
Червень 2014	20 800 469,78	9 246 117	-11 554 352,78	11 136 669	-417 683,78
Липень 2014	36 467 360,33	16 973 648	-19 493 712,33	18 431 299	-1 062 413,33
Серпень 2014	35 506 589,86	15 838 794	-19 667 795,86	19 176 038	-491 757,86
Вересень 2014	54 109 543,01	29 265 451	-24 844 092,01	20 380 521	-4 463 571,01
Жовтень 2014	64 502 725,68	34 223 000	-30 279 725,68	27 413 770	-2 865 955,68
Листопад 2014	66 977 399,26	30 939 587	-36 037 812,26	34 373 293	-1 664 519,26
Грудень 2014	165 126 439,52	91 467 431	-73 659 008,52	63 990 301	-9 668 707,52
ВСЬОГО 2014	534 307 651,02	318 899 256	-215 408 395,02	194 918 789	-20 489 606,02

Таблиця 4.2.9.2. Аналіз даних бухгалтерського обліку та декларацій (звітних та уточнених) представлених в органи податкової служби за 2014 рік.

Період	Дані бухгалтерськог о обліку - Дт 6412	НК за даними декларації	Різниця декларації - Бухоблік (- занижена; + знищено)	Уточнені розрахунки	Різниця між Декларацією - бухоблік ("-" занижено; "+" знищено)
Січень 2014	24 626 612,43	24 624 760	-1 852,43	57	-1 795,43
Лютий 2014	17 912 733,10	17 911 136	-1 597,10	-2 242	-3 839,10
Березень 2014	11 465 862,59	11 465 063	-799,59	-17 384	-18 183,59
Квітень 2014	23 298 931,57	23 505 147	206 215,43	-3 412	202 803,43
Травень 2014	48 972 578,98	48 978 594	6 015,02	-787	5 228,02
Червень 2014	9 746 795,01	8 742 347	-1 004 448,01	1 318 112	313 663,99
Липень 2014	80 783 628,96	72 581 639	-8 201 989,96	8 172 530	-29 459,96
Серпень 2014	69 988 055,74	61 592 629	-8 395 426,74	8 138 861	-256 565,74
Вересень 2014	100 932 108,26	100 066 427	-865 681,26	761 784	-103 897,26
Жовтень 2014	41 433 802,15	40 046 385	-1 387 417,15	1 397 186	9 768,85
Листопад 2014	104 040 574,55	92 597 191	-11 443 383,55	11 382 285	-61 098,55
Грудень 2014	91 529 905,76	56 688 822	-34 841 083,76	42 569 774	7 728 690,24
ВСЬОГО 2014	624 731 589,10	558 800 140	-65 931 449,10	73 716 764	7 785 314,90

Дані розбіжності виникли з причини того, що головне Товариство невірно відображає суми податкових зобов'язань / податкового кредиту з ПДВ філій у бухгалтерському обліку, а саме:

- Замість відображення по Дт 683 Кт 6412 і Дт 6412 Кт 683 сум податкового зобов'язання / податкового кредиту філій, головне підприємство відображає по Дт 683 Кт 6412 - позитивне значення різниці між податковим зобов'язанням і податковим кредитом за звітний період, по Дт 6412 Кт 683 - негативне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та податкового кредиту за звітний період. Таке порушення було у квітні 2014 р. на суму 205 793,93 грн.

При виправленні Товариством зайдо нарахованого податкового кредиту, замість проводки по Дт 6412 методом «сторно», виконана проводка по нарахуванню АЛЕ - Дт 6432 Кт 6412

У звітній декларації з ПДВ за грудень 2014 Товариство відобразило в рядку 24 - суму ПДВ, яка підлягає бюджетному відшкодуванню у зменшення податкових зобов'язань з ПДВ наступних звітних (податкових) періодів у розмірі 122 554 121 грн. Сальдо по Дт 6412 на 31.12.2014 р. одн. 226 077 784,71 грн.

Акт звірки з ПДВ з контролюючим органом підприємством не представлений.

Після проведення огляду по ПДВ, на момент написання звіту, Товариство виправляло помилки в програмі бухгалтерського обліку, в результаті чого сальдо по Дт 6412 на 31.12.2014 р. зменшилося на 19 666 137,97 грн і дорівнює 206 411 646,74 грн. За поясненням відповідальної особи, Товариство буде подавати уточнюючі розрахунки за періоди з червня 2014 р. по березень 2015 р. В результаті проведених в програмі 1С змін у деклараціях з ПДВ в 2014 році відображені на 20 489 606 грн. менше податкових зобов'язань та на 7 785 315 грн. більше податкового кредиту, ніж у бухгалтерському обліку.

Виходячи з досвіду попередньої перевірки та практики перевірок органами фіiscalної служби ми не виключаємо ситуацію, що в ході майбутніх перевірок питання формування податкового кредиту податкові органи спробують застосувати таку методику формування податкового кредиту та відображення його в деклараціях з ПДВ:

- Оскільки основна частка у питомій вазі продажів на ДПЗКУ є експорт (допущення присутні) і складає в середньому за 2014 рік 88,6%, а у відповідності з пунктом 151 підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ у період з 01.04.2014 р. до 31.12.2014 р. від оподаткування ПДВ звільнялися операції з постачання на митній території України зернових культур товарних позицій 1001 - 1008 згідно з УКТ ЗЕД та технічних культур товарних позицій 1205 і 1206 00 згідно з УКТ ЗЕД, крім першого постачання таких зернових та технічних культур сільськогосподарськими підприємствами - виробниками та підприємствами, які безпосередньо придбали такі зернові та технічні культури у сільськогосподарських підприємств - виробників, а також крім постачання таких зернових та технічних культур Аграрним фондом у разі їх придбання з податком на додану вартість. Операції з вивезення в митному режимі експорту зернових та технічних культур, зазначених вище, звільняються від ПДВ, крім вивезення сільськогосподарськими підприємствами - виробниками таких зернових та технічних культур, вирощених на землях сільськогосподарського призначення, що перебувають у їх власності та / або постійному користуванні, та / або на орендованих землях, зареєстрованих належним чином відповідно до встановленого законом порядку, на дату такого експорту, то відповідно до пункту 198.4 ПКУ якщо платник податку придає (виготовляє) товари / послуги та необоротні активи, які призначаються для їх використання в операціях, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування, суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з таким придбанням (виготовленням), не відносяться до податкового кредиту зазначеного платника.
- Виходячи з цього весь податковий кредит, який був відображенний Товариством в стр.10.1 «Придбання з ПДВ на митній території товарів, (робіт, послуг) з метою їх використання виключно у межах господарської діяльності платника податку для здійснення операцій, які підлягають оподаткуванню за основною ставкою (20% і 0%) »буде перерахований виходячи з питомої ваги оподатковуваних операцій (100% мінус питома вага експорту). При такій методиці розрахунку суми податку, що підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету в деяких місяцях у Товариства виники б податкові зобов'язання які необхідно було б сплатити до бюджету.
- Оскільки в 2014 році була перевірка ДФС Товариства з питання дотримання податкового законодавства і до нього були застосовані штрафні санкції, то на підставі п.123.1 ПКУ до Товариства буде застосовано штраф у розмірі 50%.

(Пункт 123.1 ПКУ. У разі якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та / або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків на підставах, визначених підпунктами 54.3.1, 54.3.2, 54.3.4, 54.3. 5, 54.3.6 пункту 54.3 статті 54 цього Кодексу, -

Може привести до накладення на платника податків штрафу в розмірі 25 відсотків суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування.

При повторному протягом 1095 днів визначені контролюючим органом суми податкового

зобов'язання з цього податку, зменшення суми бюджетного відшкодування

- Може привести до накладення на платника податків штрафу в розмірі 50 відсотків суми нарахованого податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування).
- Таким чином, ми не виключаємо потенційного нарахування сум податкових зобов'язань з ПДВ та штрафу в загальній сумі 193 710 615 грн.

Ми розуміємо, що дана методика чітко не прописана в податковому законодавстві, розрахунки проведені з часткою припущені і наближені, але виключити настання такої події не можемо.

**6 Додаток 1. Визначення думки за ступенем забезпечення контролю**

**Хороший рівень**

6.1 Є всі можливі засоби контролю

6.2 Жодних суттєвих проблем не виникає

6.3 Контроль доказів працює

6.4 Доказ збережено і зареєстровано

**Досить - Задовільний рівень**

6.5 Є велика частина можливих засобів контролю, включаючи всі ключові засоби контролю

6.6 Більша частина засобів контролю працює, включаючи всі ключові засоби контролю

6.7 Чи не виникає ніяких істотних проблем

6.8 Відсутня тільки незначна кількість документації і доказів

**Задовільний рівень**

6.9 Є всі ключові засоби контролю

6.10 Деякі очікувані засоби контролю відсутні

6.11 Деякі докази та документація відсутні

6.12 Навряд чи, що не виявлення є ризиком

**Задовільно - Слабкий**

6.13 Є велика частина ключових засобів контролю

6.14 Деякі засоби контролю не працюють

6.15 Недолік документації і доказів

6.16 Недолік засобів контролю може привести до помилки у виявленні

**Слабкий рівень**

6.17 Велика частина ключових засобів контролю відсутня

6.18 Чи не ефективно здійснюється контроль

6.19 Мале чи погане документування чи ні доказів

6.20 Високий ризик не виявлення помилок

**Примітка 2**

№ з/п	Назва контрагенту	Дата акту	Номер акту	Реквизиты договора	Період оказання услуг	Вид услуг	Загальна варгість, грн.	Варгість послуг (без ПДВ), грн.
1	ТОВ «Транс-Груп»	16.01.2015	88	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	191 796,15	159 830,13
2	ТОВ «Транс-Груп»	16.01.2015	87	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	4 579 252,30	3 816 043,58
3	ТОВ «Транс-Груп»	16.01.2015	86	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	347 806,40	289 838,67
4	ТОВ «Транс-Груп»	16.01.2015	82	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	249 865,00	208 220,83
5	ТОВ «Транс-Груп»	16.01.2015	81	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	302 344,64	251 953,87
6	ТОВ «Транс-Груп»	15.01.2015	80	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	832 846,00	694 038,33
7	ТОВ «Транс-Груп»	15.01.2015	79	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	90 320,00	75 266,67
8	ТОВ «Транс-Груп»	15.01.2015	77	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	72 864,85	60 720,71
9	ТОВ «Транс-Груп»	15.01.2015	76	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	2 099 847,61	1 749 873,01
10	ТОВ «Транс-Груп»	15.01.2015	75	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	959 850,76	799 875,63
11	ТОВ «Транс-Груп»	15.01.2015	74	№ 126 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	1 771 956,00	1 476 630,00
12	ТОВ «Транс-Груп»	15.01.2015	73	№ 124 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	1 776 745,00	1 480 620,83
13	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	05.01.2015	23	№ 124 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	385 140,65	320 950,54
14	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	05.01.2015	8	№ 124 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	233 318,40	194 432,00
15	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	05.01.2015	9	№ 124 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	633 322,25	527 768,54
16	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	05.01.2015	13	№ 124 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	485 682,60	404 735,50
17	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	05.01.2015	14	№ 124 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	200 805,90	167 338,25
18	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	05.01.2015	17	№ 124 від 05.06.2014 р.	грудень 2014	транспортно-экспедиційні услуги при перевозке У3	159 180,00	132 650,00

№ з/п	Назва контрагенту	Дата акту	Номер акту	Реквизиты договора	Період оказания услуг	Вид услуг		Загальна варгість, грн.	Варгість послуг (без ПДВ), грн.
						Період оказания услуг	Вид услуг		
19	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	05.01.2015	18	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		159 276,20	132 730,17
20	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	05.01.2015	19	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		518 877,90	432 398,25
21	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	05.01.2015	20	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		118 388,00	98 656,67
22	ТОВ «Эй Джі Лоджістікс»	06.01.2015	27	№532 від 17.09.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		846 301,20	705 251,00
23	ТОВ “Зернолоджістікс”	16.01.2015	14	№532 від 17.09.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		739 486,74	616 238,95
24	“Зернолоджістікс”	16.01.2015	13		грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		377 763,40	314 802,83
25	ТОВ “Шерон Групіп”	12.01.2015	51	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		249 706,80	208 089,00
26	ТОВ “Эй Джі Лоджістікс”	06.01.2015	15	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		478 348,85	398 624,04
27	ТОВ “Эй Джі Лоджістікс”	06.01.2015	25	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		633 403,78	527 836,48
28	ТОВ “Эй Джі Лоджістікс”	06.01.2015	26	№127 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		638 797,30	532 331,08
29	ТОВ “Шерон Групіп”	12.01.2015	83	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		124 440,00	103 700,00
30	ТОВ “Эй Джі Лоджістікс”	06.01.2015	11	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		1 157 233,80	964 361,50
31	ТОВ “Эй Джі Лоджістікс”	06.01.2015	16	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		119 673,45	99 727,88
32	ТОВ “Эй Джі Лоджістікс”	06.01.2015	21	№124 від 05.06.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		273 107,41	227 589,51
33	ТОВ “Эй Джі Лоджістікс”	06.01.2015	22	№532 від 17.09.2014 Р.	грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		253 456,00	211 213,33
34	“Зернолоджістікс”	16.01.2015	15		грудень 2014	транспортно-экспедиционные услуги при перевозке УЗ		1 994 619,25	1 662 182,71
35	ТОВ “Эларгри-Борщив”	31.12.2014	161			хранение кукурузы 3 кл.		74 749,65	62 291,38
36	ПРАТ “Весело-Кутський комбінат хлебопродуктів”	30.11.2014	12			хранение ячменя 3 кл.		171 721,60	143 101,33
37	ТОВ “Очизна”	23.10.2014	43			отгрузка кукурузы		64 676,11	53 896,76

№ з/п	Назва контрагенту	Дата акту	Номер акту	Реквізити договора	Період оказання услуг	Вид услуг	Загальна варгість, грн.	Вартість послуг (без ПДВ), грн.
38	ТОВ "Зернятко- Пивдень"	29.12.2014	790		хранение кукурузы 3 кл.		13 129,31	10 941,09
39	ПАО "Николаевский КХП"	29.12.2014	ЭЛ- 04485		хранение и отгрузка		26 868,45	22 390,38
40	ТОВ "Україна-2001"	30.11.2014	1357		хранение кукурузы 3 кл.		37 333,34	31 111,12
					Всього		<b>24 444 303,04</b>	<b>20 370 252,53</b>