

Февраль 2010 года

№ 8
(738)

ЭКСПРЕСС АНАЛИЗ

ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫХ И НОРМАТИВНЫХ АКТОВ

ДЛЯ СОВРЕМЕННОГО БУХГАЛТЕРА

Мы за партнерские
отношения власти
и бизнеса



Первый заместитель начальника
ГНИ Киевского р-на г. Харькова,
начальник отдела
налоговой милиции полковник
МАКАРЕНКО Михаил Николаевич



«ЭНЦИКЛОПЕДИЯ БУХГАЛТЕРА И ЭКОНОМИСТА» УНИКАЛЬНОЕ СПЕЦИАЛИЗИРОВАННОЕ ИЗДАНИЕ ЕЖЕМЕСЯЧНО

**три тематических сборника,
содержащих систематизированный свод знаний
по вопросам налогообложения, бухгалтерского
учета, планирования, экономического анализа и финансов**

Тематический план выхода пособий в I полугодии 2010 года

- *За что отвечает бухгалтер?*
- *Оформление и учет рекламных мероприятий*
- *Переработка давальческого сырья*
- *Юридические и экономические основы ценообразования, часть 1*
- *Методика ценообразования на основе учета спроса, потребительской ценности и издержек производства (АВР-метод), часть 2*
- *Полезная книга бухгалтера 2010*
- *Сроки в претензионно-исковой деятельности*
- *Практические рекомендации по калькулированию себестоимости продукции, часть 3*
- *Справочник для бухгалтера: бухгалтерские проводки в различных ситуациях*
- *Новости налогообложения 2010*
- *Практика трудовых отношений*
- *Все о деятельности и налогообложении филиалов*
- *Декларация по налогу на прибыль предприятия: подробные рекомендации по составлению и заполнению*
- *Справочник предпринимателя*
- *Кассовая дисциплина и РРО*



ПОДПИСЧИКОВ КОНСУЛЬТИРУЕМ БЕСПЛАТНО!

РЕДАКЦИОННАЯ ПОДПИСКА

ТЕЛ. (057) 719-99-21, 758-14-40, 719-57-08, 719-15-82

Издается с мая 1996 года
Регистрационное свидетельство
КВ № 2529 от 14.04.1997г.

Выходит еженедельно на русском языке

День выхода: понедельник

Учредитель:

ООО Центр экономических исследований и управленческого консультирования «Консульт»

Подписной индекс ГП «Пресса»
(Укрпочта): 40783

Издатель журнала:

ООО Центр экономических исследований и управленческого консультирования «Консульт»

Свидетельство о внесении субъекта издательского дела в Государственный реестр издателей, изготовителей и распространителей издательской продукции:
Серия ДК № 1259 от 06.03.2003 г.

Адрес: Украина. 61023 г. Харьков, ул. Сумская, 124

Адрес редакции: Украина. 61001 г. Харьков, ул. Нетеченская, 25, тел. (057) 733-40-67

Адрес для писем: Украина. 61001 г. Харьков, а/я 2316

Отдел распространения:

Украина. 61050 г. Харьков, Красношкольная набережная, 2, к. 602 тел.: (057) 719-99-21, 719-15-82

Отдел рекламы:

тел. (057) 752-22-15, ф. 759-96-97

www.consult.kharkov.ua

e-mail: express@consult.kharkov.ua

Генеральный директор: Борис Юровский, канд. экон. наук, член-корреспондент Международной кадровой академии

Ответственный за выпуск:

Людмила Волинец

Верстка: СПДФЛ Цовма И.Н.

© Центр «Консульт», 2010

СЕГОДНЯ В НОМЕРЕ

3 НОВОЕ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ

НАЛОГИ

Борис Юровский

13 Налоговая накладная на предоплату

Предварительная или авансовая оплата товаров (услуг) — очень популярный в наше время вид расчетов между покупателем и продавцом. Действующее законодательство предоставляет право налогоплательщикам, оплатившим приобретаемые товары (работы, услуги) авансом (полностью или частично), начислить налоговый кредит по НДС, не дожидаясь фактического поступления ТМЦ (приемки результатов выполненных работ, оказанных услуг). На дату получения денег у продавца возникает налоговое обязательство, а значит, оформляется налоговая накладная. Однако не все так просто, потому что Закон о НДС требует отражения в такой налоговой накладной номенклатуры и количества товаров (работ, услуг).

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Наталья Остапенко

16 Как учитывать право постоянного пользования земельным участком

Ни в одном нормативном документе не описан порядок установления стоимости права постоянного пользования земельными участками. Оговоренные в пунктах 11, 12, 17 П(С)БУ 8 правила определения первоначальной стоимости нематериальных активов не могут быть применены к праву пользования земельным участком, поскольку названное право нельзя ни купить, ни обменять, ни тем более создать. Отсутствует также его текущая рыночная стоимость, а значит, нет возможности произвести оценку по справедливой стоимости. И все же Минфин нашел выход из создавшегося положения.

ДЕЙСТВУЮЩИЕ ЛИЦА

19 Мы за партнерские отношения власти и бизнеса

Бюлетень «Експрес-аналіз законодавчих та нормативних актів» видається з травня 1996 року

Виходить щотижнево по понеділках на російській мові

Видавець: ТОВ Центр економічних досліджень та управлінського консультування «Консульт»

Адреса: Україна. 61023 м. Харків, вул. Сумська, 124

Адреса редакції: Україна. 61001 м. Харків, вул. Нетеченська, 25

Адреса для листів: Україна. 61001 м. Харків, а/с 2316
Надруковано: ПВПП «Слово» м. Харків, вул. Лермонтовська, 27
Тел. (057) 7 192 195

Отпечатано в типографії ЧИПП «Слово» г. Харьков, ул. Лермонтовская, 27
Тел. (057) 7 192 195
Место выпуска: г. Харьков

Номер подписан в печать 17.02.2010 г.
Дата выхода: 22.02.2010 г.

Формат 60 x 84/8.
Усл. печ. л. 4,65.
Уч.-изд. л. 5,66.
Тираж 1500 экз.
Заказ _____ .
Цена договорная.

Информационная поддержка: Фирма «Информвнешсервис», Украинская Сеть деловой информации «ЛІГАБізнесІнформ».

Перепечатка материалов допускается только с письменного разрешения редакции.

Ответственность за содержание рекламных материалов несут рекламодатели.

Оформление, содержание и стиль журнала являются объектом авторского права и охраняются законом.

Ответственность за содержание материалов, в т. ч. фотографий и рисунков, которыми иллюстрированы материалы, несут авторы.

Редакция может не разделять мнение авторов.

Прямая связь с руководством издательства: если Вам не вовремя принесли журнал «Экспрес-анализ», если Вы хотите предложить сделать что-то лучше и интереснее, звоните: (057) 759 96 26 или пишите нам: ggb@consult.kharkov.ua



© Центр «Консульт», 2010

ТРУД И ЗАРПЛАТА

Ирина Васильева

23 Нюансы налогообложения вознаграждений по гражданско-правовым договорам

Закон о пенсионном страховании обязал работодателей начислять взносы в ПФ Украины на облагаемые НДФЛ суммы вознаграждений как за выполненные работы, так и за оказанные услуги. Однако в качестве застрахованных лиц указал только выполняющих работы по договорам гражданско-правового характера, а об услугах ни слова. К тому же для таких застрахованных лиц в Законе о пенсионном страховании не указан страхователь. В результате выходит, что физические лица, выполняющие услуги по договорам гражданско-правового характера, застрахованными лицами не являются.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

Людмила Волинец

29 Административная ответственность в сфере хозяйственной деятельности

Наличие в ХК Украины статей, устанавливающих административно-хозяйственные санкции, хоть и вносит сумятицу в административную ответственность, но никоим образом не противоречит КУоАП. Ведь в этих законодательных актах речь идет о разных видах ответственности. Так, в ХК Украины предусмотрены административно-хозяйственные санкции, применяемые только к хозяйствующим субъектам за нарушения, связанные с предпринимательской деятельностью (так называемые финансовые и штрафные санкции). А вот КУоАП, в частности, регулирует вопросы, связанные с привлечением к ответственности должностных лиц субъектов хозяйствования за нарушения в области финансов и предпринимательской деятельности. Однако перечень органов, имеющих право привлекать должностных лиц к административной ответственности, в КУоАП ограничен.

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

Карина Корсиченко

34 Возмещение инфляционных потерь за нарушение денежного обязательства

ГК Украины содержит норму, направленную на преодоление нежелательных последствий инфляции для кредитора. К тому же предусмотренная частью 2 ст. 625 ГК Украины уплата суммы долга с учетом установленного индекса инфляции осуществляется независимо от того, содержится ли указанная мера ответственности в договоре. Предусмотренное законом право кредитора требовать уплаты долга с учетом индекса инфляции и процентов годовых является способом защиты его имущественного права и интереса. Однако не следует забывать, что в некоторых случаях суд может отказать или уменьшить сумму инфляционных начислений.

ФИНАНСОВЫМ УЧРЕЖДЕНИЯМ ЗАПРЕТИЛИ УВЕЛИЧИВАТЬ РАЗМЕР ПРОЦЕНТНЫХ СТАВОК И ИНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ, ПРЕДУСМОТРЕННЫХ КРЕДИТНЫМ ДОГОВОРОМ

Внесены изменения в некоторые законодательные акты Украины о запрете финансовым учреждениям в одностороннем порядке увеличивать размер процентных ставок и других платежей, предусмотренных кредитным договором.

Изменениями, внесенными в Гражданский кодекс Украины, отныне запрещено не только банкам, но и другим финансовым учреждениям увеличивать установленный договором размер процентов в одностороннем порядке, а также определено, что условие договора о праве других финансовых учреждений изменять размер процентов является ничтожным.

Такой же запрет финан-

совым учреждениям на увеличение размера процентной ставки или других платежей, за исключением случаев, установленных законом, внесен в Закон Украины «О финансовых услугах и государственном регулировании рынков финансовых услуг» от 12.07.2001 г. № 2664-III. Кроме того, финансовым учреждениям запрещается требовать досрочного погашения неуплаченной части долга по кредиту и разрывать в одностороннем порядке заключенные кредитные договоры при не согласии заемщика с предложением финансового учреждения увеличить процентную ставку или другой платеж, предусмотренный

кредитным договором или графиком погашения долга.

Положения этого Закона применяются ко всем кредитным договорам, которые были заключены или продолжают действовать после вступления в силу данного Закона.

Закон Украины от 21.01.2010 г. № 1822-VI «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины по запрещению финансовым учреждениям в одностороннем порядке увеличивать размер процентов и других платежей, предусмотренных кредитным договором». Вступил в силу 10.02.2010 г. после официального опубликования в газете «Голос Украины» № 23

ОГРАНИЧЕНО УПОТРЕБЛЕНИЕ И ПРОДАЖА ПИВА

Внесены изменения в ряд законодательных актов, которые ограничивают потребление и продажу пива и слабоалкогольных напитков, в том числе в Закон «О государственном регулировании производства и оборота спирта этилового, коньячного и плодового, алкогольных напитков и табачных изделий».

Законом определено понятие **слабоалкогольных напитков**, к которым относятся алкогольные напитки с содержанием этилового спирта от 1,2 до 8,5% объемных единиц и содержанием экстрактивных веществ не более чем 14,0 г на 100 см³, изготовленных на основе водно-спиртовой смеси с использованием ингредиентов, полуфабрикатов и консервантов, насыщенных и не насыщенных диоксидом углерода.

Документом запрещается

употребление пива (кроме безалкогольного), алкогольных и слабоалкогольных напитков: в учреждениях здравоохранения; в учебных и учебно-воспитательных учреждениях; в общественном транспорте (включая транспорт международного сообщения), на остановках транспорта, в подземных переходах; в учреждениях культуры; в закрытых спортивных сооружениях (кроме пива в пластиковой таре); в лифтах и таксофонах; на детских и спортивных площадках; в помещениях органов государственной власти и органов местного самоуправления, других государственных учреждениях.

Курение табачных изделий запрещается: в лифтах и таксофонах; в учреждениях здравоохранения; в учебных и учебно-воспитательных учреждениях;

на детских и спортивных площадках; в подъездах жилых домов; в подземных переходах; в общественном транспорте, включая транспорт международного сообщения.

Кроме специально отведенных для этого мест, запрещается курение и: в учреждениях общественного питания; в помещениях органов государственной власти и органов местного самоуправления, других госучреждений; в помещениях учреждений культуры; в помещениях закрытых спортивных сооружений; в помещениях предприятий, учреждений и организаций всех форм собственности.

Запрещена продажа пива (кроме безалкогольного), алкогольных, слабоалкогольных напитков и табачных изделий лицам, не достигшим 18 лет; в помещениях и на террито-

рии учебных учреждений, учреждений здравоохранения; в помещениях специализированных торговых организаций, торгующих детскими или спортивными товарами, а также в соответствующих отделах (секциях) универсальных торговых организаций; в закрытых спортивных сооружениях (кроме пива в пластиковой таре); в торговых автоматах; с полок самообслуживания (кроме табачных изделий в блоках и алкогольных, слабоалкогольных напитков, пива); поштучно (для табачных изделий, кроме сигар); в упаковках, содержащих менее 20 сигарет;

с рук; в неопределенных для этого местах торговли.

Запрещена продажа товаров детского ассортимента, имитирующих табачные изделия.

На время проведения массовых мероприятий местные советы в пределах определенной административной территории могут запретить или ограничить продажу пива (кроме пива в пластиковой таре), алкогольных, слабоалкогольных напитков и курение табачных изделий.

Также установлены административные штрафы, в частности, за:

- употребление пива (кроме

безалкогольного) в общественных местах — от 1 до 5 НМДГ (от 17 до 85 грн);

- продажу пива (кроме безалкогольного) лицам до 18 лет — административный штраф в размере от 30 до 100 НМДГ (от 510 до 1700 грн).

Закон Украины от 21.01.2010 г. № 1824-VI «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины по ограничению потребления и продажи пива и слабоалкогольных напитков». Вступил в силу 11.02.2010 г. после официального опубликования в газете «Голос Украины» № 24

ИЗМЕНЕНИЯ В СФЕРЕ ОБРАЩЕНИЯ С ОТХОДАМИ

Внесены изменения в некоторые законодательные акты Украины в сфере обращения с отходами, а именно в Кодекс Украины об административных правонарушениях, Закон Украины «О милиции», Закон Украины «О местном самоуправлении в Украине», Закон Украины «О местных государственных администрациях» и Закон Украины «Об отходах».

В частности, в Законе Украины «Об отходах» установлено, что к основным направлениям государственной политики в сфере обращения с отходами отныне также будет относиться создание условий для реализации **раздельного сбора бытовых отходов** путем внедре-

ния социально-экономических механизмов, направленных на поощрение создателей этих отходов к их раздельному сбору.

Также внесены изменения, касающиеся платы за размещение отходов. Размер такой платы устанавливается на основе нормативов, которые рассчитываются на единицу объема образованных отходов в зависимости от уровня их опасности, количества предварительно накопленных отходов, степени безопасности специально отведенных мест или объектов и ценности территории, на которой они размещены.

Базовыми нормативами платы за размещение отходов являются:

- плата за размещение отходов в пределах допустимых нормативов;
- плата за размещение отходов в пределах установленных лимитов (временно согласованных нормативов).

При этом объемы отходов, для утилизации которых в Украине существует соответствующая технология и которые не переданы на утилизацию, считаются сверхлимитными.

Закон Украины от 21.01.2010 г. № 1825-VI «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины в сфере обращения с отходами». Вступил в силу 16.02.2010 г. после официального опубликования в газете «Голос Украины» № 27

КРЕДИТНО-ГАРАНТИЙНАЯ ПОДДЕРЖКА ДЛЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО И СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Кабинет Министров Украины поддержал предложение Госкомпредпринимательства в части создания на базе Украинского фонда поддержки

предпринимательства и региональных фондов поддержки предпринимательства фондов кредитно-гарантийной поддержки.

Для поддержки деятельности фондов кредитно-гарантийной поддержки было решено выделить минимум 200 млн грн (в размере 0,15%

доходной части Госбюджета), а для кредитования субъектов малого и среднего предпринимательства — дополнительно 100 млн грн.

В связи с этим Минфину

вместе с Минэкономки и Госкомпредпринимательства поручено внести необходимые поправки в окончательный проект Госбюджета 2010.

Постановление КМУ от 27.01.2010 г. № 68 «Некоторые вопросы предоставления субъектам малого и среднего предпринимательства кредитно-гарантийной поддержки»

КАК ВОЗМЕЩАТЬ РАСХОДЫ, СВЯЗАННЫЕ С УЧАСТИЕМ В НАУЧНЫХ МЕРОПРИЯТИЯХ?

Кабмин установил нормы возмещения расходов, связанных с направлением воспитанников, учеников, студентов, курсантов, слушателей, стажеров, клинических ординаторов, аспирантов и докторантов для участия в мероприятиях, проводимых в Украине и за рубежом.

Возмещение расходов, связанных с направлением указанных лиц для участия в научно-исследовательской, опытно-конструкторской и других

видах научной деятельности, конференциях, олимпиадах, выставках, конкурсах, проводимых в Украине и за рубежом, осуществляется в размерах и в порядке, предусмотренных Постановлением КМУ от 23.04.1999 г. № 663 «О нормах возмещения командировочных расходов в пределах Украины и за границу», для государственных служащих и работников предприятий, учреждений и организаций, полностью или частично со-

держиваемых (финансируемых) за счет бюджетных средств.

Постановление КМУ от 20.01.2010 г. № 82 «О нормах возмещения расходов, связанных с направлением воспитанников, учащихся, студентов, курсантов, слушателей, стажеров, клинических ординаторов, аспирантов и докторантов для участия в мероприятиях, проводимых в Украине и за рубежом». Вступило в силу 10.02.2010 г. после опубликования в газете «Урядовий кур'єр» № 25

ОТНЫНЕ РАЗ'ЯСНИТЕЛЬНЫЕ «МЕМУАРЫ» НАЛОГОВЫХ И ДРУГИХ ОРГАНОВ ДОЛЖНЫ ПРЕДОСТАВЛЯТЬСЯ ЛИШЬ В ВИДЕ ОБОБЩАЮЩИХ НАЛОГОВЫХ РАЗ'ЯСНЕНИЙ

Кабмин обязал ГНАУ, Гостаможслужбу, Пенсионный фонд Украины, Фонд социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, Фонд социального страхования по временной потере трудоспособности и Фонд общеобязательного государственного социального страхования на случай безработицы предоставлять налоговые

раз'яснения и раз'яснения по вопросам общеобязательного государственного социального страхования плательщикам налогов, сборов (обязательных платежей), другим заинтересованным лицам об официальном понимании отдельных положений законодательства исключительно в виде **обобщающих налоговых раз'яснений** и раз'яснений других органов, опре-

деленных ст. 2 Закона Украины «О порядке погашения обязательств налогоплательщиков перед бюджетами и государственными целевыми фондами», с **утверждением раз'яснений приказами** соответствующих контролирующих органов.

Постановление КМУ от 27.01.2010 г. № 86 «О предоставлении налоговых и других раз'яснений»

ПРАВИТЕЛЬСТВО ОПРЕДЕЛИЛО КОНКРЕТНОЕ МЕСТО ВЫДАЧИ СТРОИТЕЛЬНЫХ РАЗРЕШИТЕЛЬНЫХ ДОКУМЕНТОВ

Прием и выдача документов разрешительного характера в сфере строительства должны осуществляться инспекциями государственного архитектурно-строительного контроля (далее — инспекциями) в разрешительных центрах

по месту расположения объекта строительства или по месту выполнения соответствующих работ. Такие положения были закреплены изменениями, внесенными Кабмином в постановление, регулирующие порядок выдачи строительных

разрешительных документов.

Документы на выдачу сертификатов соответствия и выдача самих сертификатов будет осуществляться инспекциями в разрешительных центрах по месту расположения законченного объекта строительства

или по месту расположения частного дома (для самостроев). Прием документов на получение разрешения на выполнение подготовительных работ и разрешения на выполнение строительных работ и выдача

этих разрешений будут проводиться инспекциями в разрешительном центре по месту выполнения, соответственно, подготовительных и строительных работ.

Постановление КМУ от

27.01.2010 г. № 90 «О внесении изменений в некоторые постановления Кабинета Министров Украины относительно предоставления документов разрешительного характера в сфере строительства»

НОВЫЕ ФОРМЫ ВОДИТЕЛЬСКИХ И ТРАНСПОРТНЫХ ДОКУМЕНТОВ

Изложены в новой редакции приложения 1 и 2 к Постановлению КМУ от 31.01.1992 г. № 47 «Об утверждении образцов национальных и международных удостоверений водителей и документов, необходимых для регистрации транспортных средств», которой утверждены новые образцы: национального удостоверения водителя; временного талона на право управления транспортным средством (далее — ТС); меж-

дународного удостоверения водителя; технического талона ТС Вооруженных Сил Украины; международного удостоверения водителя; свидетельства о регистрации ТС; временного регистрационного талона ТС; свидетельства о регистрации машины; талона временного учета машины; свидетельства о регистрации крупнотоннажного ТС или другого технологического ТС.

Кроме того, установлено, что

национальные и международные удостоверения водителей транспортных средств и необходимые для регистрации таких средств документы, выданные до вступления в силу этого Постановления, действительны.

Постановление КМУ от 03.02.2010 г. № 94 «О внесении изменений в приложения 1 и 2 к постановлению Кабинета Министров Украины от 31 января 1992 г. № 47». Вступило в силу 10.02.2010 г.

ВНЕСЕНЫ ИЗМЕНЕНИЯ В НЕКОТОРЫЕ НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫЕ АКТЫ, РЕГЛАМЕНТИРУЮЩИЕ ПРИМЕНЕНИЕ ПРО

В частности, в Порядке регистрации, опломбирования и применения регистраторов расчетных операций за товары (услуги), Положении о форме и содержании расчетных документов, Порядке регистрации и ведения книг учета расчетных операций и расчетных книжек, Порядке подачи отчетности, связанной с применением регистраторов расчетных операций или пользованием книг учета

расчетных операций (расчетных книжек), утвержденных приказом Государственной налоговой администрации Украины от 01.12.2000 г. № 614, слова «субъекты предпринимательской деятельности» заменены словами «субъект хозяйствования», а также аббревиатура «СПД» в тексте заменена аббревиатурой «СХ».

В новой редакции изложена также форма справки о резер-

вировании фискального номера регистратора расчетных операций.

Приказ ГНАУ от 21.01.2010 г. № 28 «О внесении изменений в некоторые нормативно-правовые акты ГНА Украины». Зарегистрирован в Минюсте Украины 04.02.2010 г. № 126/17421. Вступит в силу через 10 дней после официального опубликования. На момент подготовки номера официально не опубликован

УТВЕРЖДЕНО П(С)БУ ДЛЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО СЕКТОРА

Утверждено Положение (стандарт) бухгалтерского учета 101 «Предоставление финансовой отчетности», нормы которого распространяются на бюджетные учреждения и фонды общеобязательного государственного социального и пенсионного страхования.

В частности, данное ПСБУ определяет содержание и формы финансовой отчетности в государственном секторе, общие требования к признанию и раскрытию ее элементов.

Приказ Минфина Украины от 28.12.2009 г. № 1541

«Об утверждении Положения (стандарта) бухгалтерского учета в государственном секторе 101 «Предоставление финансовой отчетности»». Зарегистрирован в Минюсте Украины 28.01.2010 г. № 103/17398. Вступит в силу 01.01.2013 г.

НОВАЯ ФОРМА РАСЧЕТА СУММЫ СБОРА НА РАЗВИТИЕ ВИНОГРАДАРСТВА, САДОВОДСТВА И ХМЕЛЕВОДСТВА

Главное налоговое ведомство утвердило новую форму Расчета «хмельного» сбора и Порядок его заполнения.

Приказ ГНАУ от 01.12.2009 г. № 671 «Об утверждении формы

Расчета суммы сбора на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства и Порядка заполнения расчета суммы сбора на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства».

Зарегистрирован в Минюсте Украины 04.02.2010 г. № 125/17420. Вступит в силу через 10 дней после официального опубликования. На момент подготовки номера официально не опубликован

ИЗМЕНИЛИСЬ УСЛОВИЯ ОТКРЫТИЯ, ИСПОЛЬЗОВАНИЯ И ЗАКРЫТИЯ СЧЕТОВ В НАЦИОНАЛЬНОЙ И ИНОСТРАННЫХ ВАЛЮТАХ

НБУ внес некоторые изменения в Инструкцию о порядке открытия, использования и закрытия счетов в национальной и иностранных валютах.

Одно из важных изменений касается акционерных обществ. Принять изменения заставило НБУ то, что в скором времени акционерные общества изменят свои наименования в связи с приведением их в соответствие Закону Украины «Об акционерных обществах».

Так, установлено, что в связи с изменением наименования акционерного общества в банке не закрываются текущие счета, а просто в трехмесячный срок со дня получения нового свидетельства о государственной регистрации в банк предоставляется новый пакет документов

для открытия текущего счета, кроме заявления об открытии текущего счета.

Также согласно изменениям иностранные представительства смогут несколько сэкономить на услугах нотариусов, в частности, для открытия банковского счета в национальной валюте типа «Н» можно будет подавать копию свидетельства МИД (об аккредитации официального представительства на территории Украины), карточку с образцами подписей и оттиск печати, при этом заверять их сможет уполномоченное лицо банка.

Позаботился НБУ и об интересах других банковских клиентов. Например, в случае изменения наименования банка, которое не связано с его

реорганизацией, а также в случае изменения наименования банка в связи с проведением его реорганизации путем преобразования, изменения в счетах клиентов не проводятся. Одновременно с этим банк:

- своевременно информирует всех клиентов об изменениях в своем наименовании;
- не занимается новым юридическим оформлением счетов.

Постановление Правления НБУ от 05.01.2010 г. № 4 «О внесении изменений в Инструкцию о порядке открытия, использования и закрытия счетов в национальной и иностранных валютах». Зарегистрировано в Минюсте Украины 28.01.2010 г. № 102/17397. Вступило в силу 12.02.2010 г. после официального опубликования

КАК МОЖНО ОБЖАЛОВАТЬ РЕШЕНИЯ ПЕНСИОННОГО ФОНДА

Утверждено Положение о Комиссии Пенсионного фонда Украины по вопросам рассмотрения жалоб граждан на решения органов Пенсионного фонда Украины по пенсионному обеспечению. Данное Положение регламентирует порядок работы комиссий по рассмотрению жалоб граждан на решения органов Пенсионного фонда Украины по пенсионному обеспечению, которые этим же постановлением приказано создать.

Комиссия создается в составе не менее пяти лиц. Персональный состав Комиссии утверждается приказом Пенсионного фонда Украины. Председателем Комиссии по должности является директор департамента пенсионного обеспечения Пенсионного фонда Украины.

На заседании Комиссии может быть принято одно из решений:

- рекомендовано удовлетворить жалобу;
- рекомендовано отказать

в удовлетворении жалобы; – рекомендовано привести материалы пенсионного дела лица в соответствие с нормами действующего законодательства в случае выявления ошибок в исчислении пенсии, о которых не отмечено в жалобе.

Решение Комиссии оформляется протоколом, который подписывает председатель на заседании, и в течение двух рабочих дней предоставляется руководителю.

Информация, ставшая известной членам Комиссии во время рассмотрения жалоб, является конфиденциальной и не подлежит разглашению. Материально-техническое обеспечение деятельности Ко-

миссии осуществляется Пенсионным фондом Украины.

Постановление Правления Пенсионного фонда Украины от 24.12.2009 г. № 28-7 «Об усовершенствовании порядка рассмотрения жалоб граждан

на решения органов Пенсионного фонда Украины по пенсионному обеспечению». Зарегистрировано в Минюсте Украины 28.01.2010 г. № 95/17390. Вступило в силу 12.02.2010 г. после официального опубликования

ГОСТАМОЖСЛУЖБА РАЗЪЯСНИЛА ПОРЯДОК ВЗИМАНИЯ ЛИЦЕНЗИОННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ И РОЯЛТИ ПРИ ТАМОЖЕННОМ ОФОРМЛЕНИИ

Утверждено Обобщающее налоговое разъяснение об ответственности налогоплательщиков за несвоевременную доплату таможенных платежей по оформлению в свободное использование товаров, за которые платятся роялти, лицензионные платежи или часть выручки, которые были неизвестны на момент таможенного оформления.

В случае если на момент таможенного оформления товаров налогоплательщик имеет сведения о суммах роялти, лицензионных платежей или части выручки, он обязан включить их в таможенную стоимость товаров (базы налогообложения товаров), которая является основой для расчета таможенных платежей, подлежащих уплате в бюджет.

При этом в случае не включения сумм роялти, лицензионных платежей или части выручки на момент таможенного оформления товаров в их таможенную стоимость происходит занижение налоговых обязательств налогоплательщика, в результате чего таможенный орган обязан определить, а налогоплательщик — уплатить таможенные

платежи, рассчитанные исходя из базы налогообложения, в том числе и с учетом суммы таких платежей, и штрафные санкции за нарушение правил налогообложения.

Если на момент таможенного оформления товара налогоплательщик платит таможенные платежи, которые рассчитываются из заявленной таможенной стоимости товаров, в которую включены ориентировочные суммы роялти, лицензионных платежей или части выручки, то по результатам **фактической** уплаты роялти, лицензионных платежей или части выручки налогоплательщик имеет право на уточнение таможенной стоимости товара, и, в случае наличия излишне уплаченных таможенных платежей, они возвращаются налогоплательщику в порядке, определенном законодательством, а если сумма роялти, лицензионных платежей или части выручки оказывается больше, чем предварительно рассчитанная, то налогоплательщику необходимо осуществить доплату сумм таможенных платежей.

При этом, если налогоплательщик осуществил доплату

сумм таможенных платежей до даты перечисления суммы роялти, лицензионных платежей или части выручки нерезиденту или до даты отнесения роялти, лицензионных платежей или части выручки в состав валовых расходов, **штрафные санкции не применяются.**

В то же время, в случае внесения доплаты сумм таможенных платежей после даты перечисления упомянутых выше средств нерезиденту или после даты отнесения их в состав валовых расходов, штрафные санкции подлежат оплате в определенном законодательством порядке.

Приказ Государственной таможенной службы Украины от 29.01.2010 г. № 58 «Об утверждении Обобщающего налогового разъяснения относительно ответственности плательщиков налогов за несвоевременную доплату таможенных платежей относительно оформленных в свободное пользование товаров, за которые уплачиваются роялти, лицензионные платежи или часть выручки, которые были неизвестны на момент таможенного оформления»

ПРИВАТИЗАЦИЯ АРЕНДУЕМЫХ ОБЩЕЖИТИЙ ГРАЖДАНАМИ

Министерство по вопросам жилищно-коммунального хозяйства Украины утвердило Положение о порядке передачи

квартир (домов), жилых помещений в общежитиях в собственность граждан.

Настоящее Положение оп-

ределяет порядок передачи квартир многоквартирных домов, одноквартирных домов, жилых помещений в обще-

житиях, комнат в квартирах и одноквартирных домах, где проживают более двух съемщиков, которые используются гражданами на условиях найма, в собственность граждан.

Приказ Министерства по вопросам жилищно-коммунального хозяйства Украины от 16.12.2009 г. № 396 «Об утверждении Положения о порядке передачи квартир (домов), жилых помещений

в общежитиях в собственность граждан». Зарегистрирован в Минюсте Украины 29.01.2010 г. № 109/17404. Вступил в силу 15.02.2010 г. после официального опубликования

КАК ВОДИТЕЛИ БУДУТ ПОВЫШАТЬ КВАЛИФИКАЦИЮ

Утверждены некоторые нормативно-правовые акты, регламентирующие порядок подготовки, переподготовки и повышения квалификации водителей транспортных средств в заведениях, проводящих такую деятельность, их государственной аккредитации и аттестации специалистов, а также допуска граждан к управлению транспортными средствами, выдачи (обмена) удостоверений водителя, а именно:

— Инструкция о порядке организации работы подразделений Госавтоинспекции по государственной аккредитации заведений, проводящих подготовку, переподготовку и повышение квалификации водителей транспортных средств, и аттестации их специалистов;

— Инструкция о порядке организации и контроля за подготовкой, переподготовкой и повышением квалификации водителей транспортных средств;

— Инструкция о порядке приема экзаменов для получения права управления транспортными средствами и выдачи удостоверений водителя.

Приказ Министерства внутренних дел Украины от 07.12.2009 г. № 515 «Об утверждении некоторых нормативно-правовых актов, регламентирующих порядок подготовки, переподготовки и повышения квалификации водителей транспортных средств в заведениях, проводящих такую деятельность, их государственную аккредитацию и аттестацию специалистов, а также допуска граждан к управлению транспортными средствами, выдачи (обмена) удостоверений водителя». Зарегистрирован в Минюсте Украины 22.01.2010 г. № 72/17367. Вступил в силу с 15.02.2010 г.

Приказ Министерства внутренних дел Украины от 07.12.2009 г. № 515 «Об утверждении некоторых нормативно-правовых актов, регламентирующих порядок подготовки, переподготовки и повышения квалификации водителей транспортных средств в заведениях, проводящих такую деятельность, их государственную аккредитацию и аттестацию специалистов, а также допуска граждан к управлению транспортными средствами, выдачи (обмена) удостоверений водителя». Зарегистрирован в Минюсте Украины 22.01.2010 г. № 72/17367. Вступил в силу с 15.02.2010 г.

ИЗМЕНИЛИСЬ ПРАВИЛА ВЫПЛАТЫ ПОСОБИЯ ПО БЕЗРАБОТИЦЕ

В частности, увольнение с последнего места работы на основании ст. 37 КЗоТ Украины не считается основанием для сокращения на срок 90 календарных дней продолжительности выплаты пособия. Это потому, что данная статья еще с 14.04.2009 г. была исключена из Трудового Кодекса.

А вот сокращением срока выплаты пособия по безработице до 90 календарных дней отныне послужит не соблюдение безработным рекомендаций сотрудника центра занятости, в частности, не уведомление о пересечении государственной границы в период, определенный службой занятости для самостоя-

тельного поиска работы.

Уточнена точная дата для определенных случаев прекращения выплаты пособия по безработице. Так, например, для:

- отказа от двух предложенных подходящей работы или от двух предложений о прохождении профподготовки, переподготовки и повышения квалификации по направлению центра занятости, включая лиц, которые впервые ищут работу и не имеют профессии/специальности, — со дня отказа от второго предложения;
- отказа от работы по специальности, профессии, приобретенной после проф-

фессиональной подготовки или повышения квалификации по направлению центра занятости, — со дня первого отказа от предложенной работы.

Приказ Минтруда Украины от 23.12.2009 г. № 469 «О внесении изменений в Порядок предоставления помощи по безработице, в том числе единовременной ее выплаты для организации безработными предпринимательской деятельности». Зарегистрирован в Минюсте Украины 10.02.2010 г. № 148/17443. Вступит в силу со дня официального опубликования. На момент подготовки номера официально не опубликован

КОНСТИТУЦИОННЫЙ СУД УКРАИНЫ РАСШИРИЛ ВОЗМОЖНОСТИ АПЕЛЛЯЦИОННОГО ОБЖАЛОВАНИЯ СУДЕБНЫХ ОПРЕДЕЛЕНИЙ

Конституционный Суд пришел к выводу, что апелляционное обжалование судебного решения возможно во всех случаях, кроме тех, когда закон содержит запрет на это обжалование. Такой вывод сделан в ходе рассмотрения дела о толковании ч. 18 ст. 293 ГПК Украины, по результатам которого была установлена возможность апелляционного обжалования не только определения суда о выдаче дубликата исполнительного листа, но и определения суда об отказе

в выдаче такого дубликата.

По мнению Конституционного Суда, отсутствие у участников судебного процесса возможности обжалования решения об отказе в выдаче дубликата исполнительного листа (при наличии возможности обжаловать решение о выдаче такого документа) нарушает равенство участников судебного процесса перед законом и судом. Так что указанный в ст. 293 ГПК Украины перечень определений суда, которые могут быть обжалованы отдельно

от решения суда, не является исчерпывающим.

Решение Конституционного Суда Украины от 27.01.2010 г. № 3-рп/2010 «По делу по конституционному обращению гражданина Заиченко Владимира Георгиевича относительно официального толкования положения пункта 18 части первой статьи 293 Гражданского процессуального кодекса Украины во взаимосвязи со статьей 129 Конституции Украины (об апелляционном обжаловании определений суда)»

УТВЕРЖДЕН НОВЫЙ СПРАВОЧНИК ЛЬГОТ

ГНАУ разработала Справочник льгот № 52, предоставленных действующим законодательством по уплате налогов, сборов, других обязательных платежей по состоянию на 01.01.2010 г. Данным Спра-

вочником следует руководствоваться при заполнении отчета по форме № 1-ПП «О суммах льгот в налогообложении юридических лиц и физических лиц — субъектов предпринимательской деятельности».

Письмо ГНАУ от 01.02.2010 г. «Справочник № 52 льгот, предоставленных действующим законодательством по уплате налогов, сборов, других обязательных платежей по состоянию на 01.01.2010»

ОСОБЕННОСТИ ПРИЕМА ОТЧЕТНОСТИ У БАНКРОТОВ

Как следует из разъяснения ГНАУ, со дня вынесения постановления о признании банкротом налоговые декларации по НДС и налоговые накладные должны подписываться ликвидатором, а не руководителем предприятия.

Поэтому на этапе приема отчетности органы налоговой обязаны проверить подписи должностных лиц предприятий, **признанных банкротами**. Такая проверка осуществляется путем получения заверенной копии постановления о возбуждении производства по делу о банкротстве и назначении ликвидатора или путем сверки с имеющимися данными в электронной базе данных

государственной налоговой службы.

Если окажется, что отчетность подписана **не ликвидатором** должника, то такая отчетность будет только зарегистрироваться (без внесения показателей) и получать статус «К сведению».

В дальнейшем работники органа ГНС анализируют отчетность, поданную субъектом хозяйствования, признанным банкротом, в частности, с целью выявления рисков неправомерного выписывания налоговых накладных с использованием имеющейся информации о хозяйственных операциях такого плательщика в органах государ-

ственной налоговой службы.

В дальнейшем, если по результатам невыездных документальных проверок будет установлен учет таких налоговых накладных (подписанных не ликвидатором), к выгодоприобретателям могут быть применены санкции согласно действующему законодательству. Если же такие банкроты будут задействованы в схемах минимизации налоговых обязательств, то их руководителям угрожает уголовная ответственность

Письмо ГНАУ от 15.01.2010 г. № 505/7/07-1217 «Относительно обработки отчетности субъектов хозяйствования, признанных банкротами»

НОРМАТИВ СБОРА ЗА СПЕЦВОДОПОЛЬЗОВАНИЕ В 2010 ГОДУ

Налоговики сообщили, что при расчете налоговых обязательств по сбору за спецводопользование в 2010 году плательщики должны применять нормативы сбора, закреплен-

ные в приложении 2 к Закону Украины от 03.06.2008 г. № 309 «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины», с коэффициентом 1,439.

Письмо ГНАУ от 11.02.2010 г. № 2689/7/15-0817 «Об особенностях администрирования сбора за специальное водопользование в 2010 году»

О ПРОДАЖЕ ПРЕДМЕТА ИПОТЕКИ

ГНАУ разъяснила последствия продажи для субъектов малого предпринимательства — «единщиков» предмета ипотеки в целях погашения их задолженности по кредитному договору.

Так, в случае если с целью погашения задолженности

субъекта малого предпринимательства — плательщика единого налога по кредитному договору учреждение банка заключает договор купли-продажи предмета ипотеки и при этом средства от продажи предмета ипотеки поступают на текущий (или транзитный) счет

банка, такие средства **не являются** выручкой от реализации у плательщика единого налога — юридического лица и не включаются в базу обложения единым налогом.

Письмо ГНАУ от 28.12.2009 г. № 13538/6/15-0116 «О продаже предмета ипотеки»

НЕ ВСЕ ДОХОДЫ, ПОЛУЧЕННЫЕ ПОСТОЯННЫМИ ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВАМИ НЕРЕЗИДЕНТОВ, ПОДЛЕЖАТ ОБЛОЖЕНИЮ НАЛОГОМ НА ПРИБЫЛЬ

ГНАУ разъяснила, что с доходов представительств, полученных от вспомогательной или подготовительной деятельности (проценты банка, курсовые разницы, разницы между суммой гривень, полученных от продажи иностранной валюты, и балансовой стоимостью этой же валюты), налог на прибыль **не взимается**. И здесь уже не играет роли, наделены ли такие представительства льготами в части уменьшения или освобождения от налогов согласно

заключенным с Украиной международным договорам.

Подписанные Украиной международные договоры об избежании двойного налогообложения также несут в себе ряд дополнительных преимуществ для иностранных представительств. Им разрешается либо не платить налог вообще, либо платить, но по более низким ставкам. Единственное условие, которое ставится перед такими представительствами, — необходимость не реже одного раза

в год подавать в налоговую инспекцию письменное подтверждение, выданное компетентным органом зарубежного государства, что нерезидент действительно является резидентом страны, с которой заключен международный договор.

Письмо ГНАУ от 25.12.2009 г. № 22853/7/22-5017 «Относительно налога на прибыль нерезидента, осуществляющего деятельность на территории Украины через постоянное представительство»

КТО В ОТВЕТЕ ЗА СОХРАННОСТЬ ДОКУМЕНТОВ О БАНКРОТСТВЕ ПРЕДПРИЯТИЯ?

Всю полноту ответственности за сохранность документов о банкротстве несет назначенный судом **ликвидатор предприятия**. Согласно ст. 34 Закона Украины «О восстановлении платежеспособности должника или признании его банкротом» в течение всей ликвидационной процедуры именно ликвидатор, назначенный в судебном

порядке, обязан обеспечивать надлежащее оформление, упорядочение и хранение всех документов банкрота, в том числе финансово-хозяйственных. После вынесения судом определения о ликвидации юрлица-банкрота ликвидатор обязан также обеспечить целостность и сохранность архивных документов банкрота

и, по согласованию с Главным архивным управлением (или уполномоченным им архивным учреждением), определить место их дальнейшего хранения.

Письмо Госкомпредпринимательства Украины от 25.11.2009 г. № 14498 «О рассмотрении обращения [относительно сохранения документов о банкротстве]»

О РАЗМЕРЕ ПОСОБИЯ ПО УХОДУ ЗА РЕБЕНКОМ ДО ДОСТИЖЕНИЯ ИМ ТРЕХЛЕТНЕГО ВОЗРАСТА

Минтруда Украины разъяснило, что с **1 января 2010** года увеличен максимальный размер пособия по уходу за ребенком до достижения им трехлетнего возраста, а именно: пособие предоставляется в раз-

мере, составляющем разницу между 100% прожиточного минимума, установленного для трудоспособных лиц, и среднемесячным совокупным доходом семьи в расчете на одно лицо за предыдущие

шесть месяцев, но не менее 130 грн.

Письмо Минтруда Украины от 21.01.2010 г. № 594/0/14-10/5 «О размере помощи по уходу за ребенком до достижения трехлетнего возраста»

МИНТРУДА РАЗЪЯСНИЛО ОБНОВЛЕННЫЕ ПРАВИЛА ИСЧИСЛЕНИЯ СРЕДНЕЙ ЗАРПЛАТЫ ДЛЯ РАСЧЕТА СОЦВЫПЛАТ

Министерство труда и социальной политики Украины разъяснило правила применения отдельных положений Порядка исчисления средней заработной платы (дохода, денежного

обеспечения) для расчета выплат по общеобязательному государственному социальному страхованию в связи со вступлением в силу Постановления КМУ от 08.12.2009 г. № 1332.

Письмо Минтруда Украины от 01.02.2010 г. № 1000/0/14-10/18 «О применении изменений, внесенных постановлением Кабинета Министров Украины от 08.12.2009 г. № 1332»

ПРИ СМЕНЕ РУКОВОДИТЕЛЯ ФИРМЫ СОГЛАСОВЫВАТЬ ИЗМЕНЕНИЯ С ГОСРЕГИСТРАТОРОМ МОГУТ ДВА ЛИЦА

Госкомпредпринимательства считает, что регистрационную карточку по форме № 4 на внесение изменений в сведения о руководителе юридического лица должен подписывать и подавать «ста-

рый» руководитель (уполномоченное им лицо) до назначения «нового» руководителя или уже назначенный на эту должность «новый» руководитель.

Письмо Госкомпредпри-

нимательства Украины от 13.11.2009 г. № 14024 «О предоставлении разъяснения [относительно внесения изменений в сведения о юридическом лице, связанных со сменой руководителя]»

ПОЛУЧЕНИЕ КОПИИ ЛИЦЕНЗИИ ДЛЯ ВНОВЬ СОЗДАННОГО ФИЛИАЛА

В случае создания у лицензиата нового филиала, другого нового обособленного подразделения, которые будут осуществлять вид хозяйственной деятельности согласно полученной лицензии, лицензиат должен подать в орган лицензирования заявление установленного образца о выдаче копии лицензии, а также дополнительные документы, которые подавались ранее во время выдачи лицензии:

- копию свидетельства о гос-

регистрации субъекта предпринимательской деятельности или

- копию справки о внесении в Единый госреестр предприятий и организаций Украины, заверенную нотариально или органом, выдавшим оригинал документа (ст. 10 Закона Украины «О лицензировании определенных видов хозяйственной деятельности»).

Для некоторых видов

лицензируемой хозяйственной деятельности надо дополнительно приобщить документы, перечень которых утвержден Постановлением КМУ от 14.07.2001 г. № 756.

Письмо Госкомпредпринимательства Украины от 12.11.2009 г. № 13901 «Ответ на информационный запрос [относительно порядка представления лицензиатом необходимых документов в орган лицензирования для получения копии лицензии]»

*Материалы рубрики
подготовила Ирина Подрезова*

Борис Юровский

НАЛОГОВАЯ НАКЛАДНАЯ НА ПРЕДОПЛАТУ

В *Зако́не о НДС* много нечетких определений и противоречий. Именно поэтому в практике его применения всегда возникало много вопросов. Соответственно вряд ли кто-то может подсчитать, сколько вышло писем ГНАУ, разъясняющих порядок применения *Закона о НДС*. Рискну предположить, что не менее трех тысяч, но поток разъяснений не иссякает.

Одним из противоречивых моментов законодательства о НДС является выписка налоговой накладной (далее — НН) на сумму предварительной оплаты (аванса).

Судите сами. Согласно *пп. 7.2.1 п. 7.2 ст. 7 Закона о НДС «налогоплательщик обязан предоставить покупателю налоговую накладную»*.

Вопрос — когда?

В *первом абзаце пп. 7.2.3 п. 7.2 ст. 7 Закона о НДС* определено, что «налоговая накладная составляется в момент возникновения налогового обязательства продавца».

Дата возникновения налогового обязательства (НО) определяется по правилам *п. 7.3 ст. 7 Закона о НДС*. То есть датой возникновения налоговых обязательств по поставке товаров (работ, услуг), соглас-

но *пп. 7.3.1 п. 7.3 ст. 7 Закона о НДС*, считается дата, приходящаяся на налоговый период, в течение которого происходит любое из событий, произошедшее ранее:

- или дата зачисления средств от покупателя (заказчика) на банковский счет налогоплательщика как оплата товаров (работ, услуг), подлежащих поставке;
- или дата отгрузки товаров, а для работ (услуг) — дата оформления документа, удостоверяющего факт выполнения работ (услуг) налогоплательщиком налога.

Таким образом, по общим правилам НО возникает либо на дату зачисления средств в оплату подлежащих поставке товаров, либо на дату оформления документа, удостоверяющего факт отгрузки.

Согласно *пп. 7.2.1 п. 7.2 ст. 7 Закона о НДС* в налоговой накладной должны быть указаны номенклатура (описание) и количество товаров (работ, услуг).

А как это сделать, если товар не отгружен?

Да и в *четвертом абзаце пп. 7.2.3 п. 7.2 ст. 7 Закона о НДС* сказано, что налоговая накладная выписывается на каждую полную или частичную поставку. Но аванс (предоплата) — это еще не поставка.

А ГНАУ настаивает, что на дату получения предварительной оплаты (в том числе частичной) продавец должен осуществить начисление НО по НДС и соответственно выписать и предоставить покупателю НН на сумму авансового платежа (с указанием

У практиков возникал справедливый вопрос: а зачем вообще выписывать НН на предоплату, если, согласно *пп. 7.5.1 п. 7.5 ст. 7 Закона о НДС*, дата списания денег со счета сама по себе, то есть без НН, дает право на налоговый кредит?

Пока вроде бы все понятно: на дату получения денег возникает НО, а значит, оформляется НН. Однако не все так просто.

полной номенклатуры поставки по Спецификации и количества, исходя из процента авансового платежа).

Эта путаница в *Законе о НДС* всегда вызывала разногласия на практике. Прежде всего, у практиков возникал справедливый вопрос: а зачем вообще выписывать НН на предоплату, если, согласно *пп. 7.5.1 п. 7.5 ст. 7 Закона о НДС*, дата списания денег со счета сама по себе, то есть без НН, **дает право на налоговый кредит?**

Действительно, зачем законодатель установил в качестве даты возникновения права на НК два события: дату получения НН и дату списания денег со счета?

Следуя логике, можно при списании денег со счета ставить сумму уплаченного НДС в НК **не дожидаясь НН**, которая в этом случае будет нужна только на дату проверки плательщика налоговым органом, о чем собственно и говорится во *втором абзаце пп. 7.4.5 п. 7.4 ст. 7 Закона о НДС*.

Что отражать в реквизите «Номенклатура поставки товаров (услуг) продавца» и как быть потом, когда поставка произойдет или, наоборот, когда стороны примут решение о возврате аванса?

Но кто сегодня читает законы?

Практика выписки НН на предоплату сложилась давно и прочно. Эта практика свелась к тому, что НК возникает только при наличии НН. Проще говоря, **«нет НН — нет НК»**, и это несмотря на то, что, согласно *второму абзацу пп. 7.4.5 п. 7.4 ст. 7 Закона о НДС*, плательщик вправе включать НДС в НК без НН и **только на момент налоговой проверки** (а никак не на момент подачи налоговой декларации) обязан подтвердить суммы, включенные в НК, налоговыми накладными, то есть *Закон о НДС*

допускает **предварительное включение НДС в НК**.

А сегодня, когда главным документом для плательщиков НДС стало **приложение 5 «Расшифровка налоговых обязательств и налогового кредита в разрезе контрагентов»** к налоговой Декларации по НДС, требующее представления сведений **об индивидуальном номере поставщика**, можно констатировать, что реально осталось только одно налоговое событие — получение НН.

Ведь приложение 5 к налоговой Декларации по НДС заполняется на основании Реестра полученных и выданных налоговых накладных, а он, в свою очередь, заполняется на основании полученных НН или приравненных к ним документов (ГТД, кассовых или товарных чеков, счетов гостиниц и т.д.).

При проведении плановой или внеплановой выездной документальной проверки налогоплательщик обязан обеспечить налоговому инспектору доступ к Реестру полученных и выданных налоговых накладных и в случае ведения его в электронной форме — представить носитель электронной информации за собственный счет.

Получение НН почти всегда сопряжено с нервотрепкой, и это хорошо знает любой главный или рядовой бухгалтер. Но сейчас речь не об этом. А о том, как заполнить НН при получении аванса (предоплаты)

по договору.

Что отражать в реквизите «Номенклатура поставки товаров (услуг) продавца» и как быть потом, когда поставка произойдет или, наоборот, когда стороны примут решение о возврате аванса?

К сожалению, ГНАУ не часто высказывала свою позицию по этим вопросам (*Письма № 10413/7/16-1220-19, № 503/7/16-1217-26, № 5547/7/16-1217-26, № 23025/7/16-1517-05, № 5386/6/16-1515-25*).

В этой связи, безусловный интерес для практиков представляют два *Письма ГНАУ № 11425/6/16-1515-16 и № 24378/7/16-1517-16*, в которых рассматривается порядок оформления НН при получении предварительной оплаты.

В этих документах сказано буквально следующее:

«Продавец должен выдать покупателю налоговые накладные на сумму авансового платежа (с определением полной номенклатуры поставки по Спецификации на количество исходя из процента авансового платежа)».

То есть продавцу предлагается условно-расчетно определить: какие наименования товаров и какое их количество могло бы быть поставлено за полученные деньги. Совет хороший — ничего не скажешь, правда воспользоваться им могут не все и не всегда, так как бывают случаи, когда на дату получения аванса Спецификация еще не составлена.

ГНАУ рекомендует после фактической поставки товара выписывать НН **«на остаток неоплаченной доли отгруженных товаров»**. Проще говоря, ГНАУ согласна, что к одной накладной на отгрузку товаров (услуг) может быть приложено две, а то и более налоговых

накладных, лишь бы суммарное количество товаров, указанных в НН, соответствовало количеству товаров, указанному в такой накладной.

Если же этого не удается достичь вследствие того, что

в спецификацию, составленную до получения аванса, вносились изменения, то необходимо оформлять корректировку количественных и стоимостных показателей к ранее выписанным НН.

Очевидно, бухгалтерам, которые в аналогичных случаях просто меняли налоговые накладные и не утруждали себя оформлением корректировок, следует прислушаться к советам ГНАУ.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

Закон о НДС — Закон Украины от 03.04.1997 г. № 168/97-ВР «О налоге на добавленную стоимость»

Письмо № 10413/7/16-1220-19 — Письмо ГНАУ от 28.07.2000 г. № 10413/7/16-1220-19 «О правомерности начисления налоговых обязательств по налогу на добавленную стоимость по операциям по продаже товаров (работ, услуг), расчеты по которым проводятся путем осуществления предварительной оплаты»

Письмо № 503/7/16-1217-26 — Письмо ГНАУ от 17.01.2001 г. № 503/7/16-1217-26 «О порядке налогообложения сумм предварительной оплаты»

Письмо № 5547/7/16-1217-26 — Письмо ГНАУ от 27.04.2001 г. № 5547/7/16-1217-26 «О возможности уменьшения налоговых обязательств по НДС в связи с расторжением договора купли-продажи и возвратом покупателю средств, ранее перечисленных им продавцу в качестве предварительной оплаты»

Письмо № 23025/7/16-1517-05 — Письмо ГНАУ от 08.12.2006 г. № 23025/7/16-1517-05 «О проведении корректировки налоговых обязательств по НДС в случае возврата покупателю предварительной оплаты за товары в связи с расторжением контракта»

Письмо № 5386/6/16-1515-25 — Письмо ГНАУ от 10.06.2009 г. № 5386/6/16-1515-25 «О налоговом учете предварительной оплаты»

Письмо № 11425/6/16-1515-16 — Письмо ГНАУ от 05.11.2009 г. № 11425/6/16-1515-16 «О порядке выписки налоговой накладной»

Письмо № 24378/7/16-1517-16 — Письмо ГНАУ от 05.11.2009 г. № 24378/7/16-1517-16 «О выписке налоговой накладной при предварительной оплате»



Центр «Консульт» запрошує керівників вищої ланки, економістів, фінансових аналітиків, бухгалтерів, юристів, менеджерів, маркетингологів на бізнес-тренінги та семінари.

Тел. (057) 733-40-69
733-40-72

www.consult.kharkov.ua

Наталья Остапенко

КАК УЧИТЫВАТЬ ПРАВО ПОСТОЯННОГО ПОЛЬЗОВАНИЯ ЗЕМЕЛЬНЫМ УЧАСТКОМ

Право постоянного пользования земельным участком из состава земель государственной и коммунальной собственности приобретают предприятия и организации государственной и коммунальной формы собственности.

В соответствии с нормами ст. 92 ЗК Украины право постоянного пользования земельным участком — это право владения и пользования земельным участком, находящимся в государственной или коммунальной собственности, без установления срока.

монетарный актив, который не имеет материальной формы и может быть идентифицирован (независимо от срока его полезного использования (эксплуатации)).

Идентификация нематериального актива подразумевает, что актив на дату его приобретения должен быть достоверно определен и быть полезным в периоде использования.

По мнению Минфина, изложенному в Письме № 31-34000-10-10/6424, право постоянного пользования земельным участком в бухгалтерском учете

го такое право. А таким документом, в соответствии со ст. 126 ЗК Украины, является государственный акт, который составляется на основании решения органов исполнительной власти или органов местного самоуправления. В свою очередь, решение о предоставлении права постоянного пользования земельным участком принимается на основании проекта землеустройства (ст. ст. 123, 151 ЗК Украины).

В частности, ст. 123 ЗК Украины предусмотрено, что разработанный проект землеустройства по отводу земельного участка подается Комиссии по рассмотрению вопросов, связанных с согласованием документации по землеустройству. Комиссия в течение трех недель со дня получения проекта предоставляет соответствующему органу исполнительной власти или органу местного самоуправления свое заключение по согласованию проекта или отказ в его согласовании.

Обязательный перечень технической документации по со-

Использование приобретенного права постоянного пользования земельным участком невозможно без оформления документа, удостоверяющего такое право.

В соответствии с Положением № 1213 право постоянного пользования земельным участком учитывается в составе нематериальных активов и в порядке, установленном П(С)БУ 8.

П(С)БУ 8 определяет нематериальный актив как не-

отражается в составе нематериального актива по стоимости, определенной Законом об оценке имущества.

Использование приобретенного права постоянного пользования земельным участком невозможно без оформления документа, удостоверяюще-

ставлению документов, удостоверяющих право на земельный участок, установлен нормами ст. 56 Закона о землеустройстве. Одним из обязательных этапов разработки технической документации является установление на местности границ земельного участка. С этой целью проводится инвентаризация земли, работы по которой обязательны в соответствии со ст. 35 Закона о землеустройстве.

Таким образом, при оформлении государственного акта, удостоверяющего право постоянного пользования земельным участком, неизбежны расходы по составлению проекта отвода земли, инвентаризации земли, а также затраты на согласование с уполномоченными органами по землеустройству, градостроению и архитектуре, охране культурного наследия, а также с природоохранными и санитарно-эпидемиологическими органами.

Согласно п. 11 П(С)БУ 8 первоначальная стоимость приобретенного нематериального актива состоит из стоимости приобретения, косвенных невозмещаемых налогов, пошлины и других расходов, непосредственно связанных с его приобретением и доведением до состояния, пригодного для использования по назначению.

Поэтому стоимость работ по составлению проекта отвода земельного участка и связанные с ними расходы в полной мере соответствуют критериям признания нематериального актива. Эти расходы должны входить в первоначальную стоимость нематериального актива — права постоянного пользования земельным участком.

Таким образом, первоначальная стоимость нематериального актива — права постоянного пользования земельным участком должна включать стоимость такого права, определенную в соответствии с Законом об оценке имущества, с учетом расходов на оформление государственного акта, удостоверяющего такое право.

Согласно пп. 11.7 п. 11 Инструкции № 69 в ходе проведения инвентаризации проверяется наличие документов на земельные участки. Следует

заметить, что форма первичного документа для учета права постоянного пользования земельным участком на сегодняшний день не установлена.

Согласно Закону о бухучете первичные документы должны иметь следующие обязательные реквизиты:

- название документа (формы);
- дата и место составления;
- наименование предприятия, от имени которого составлен документ;
- содержание и объем хозяйственной операции, единица измерения хозяйственной операции;
- должности лиц, ответственных за осуществление

хозяйственной операции и правильность ее оформления;

- личная подпись или другие данные, дающие возможность идентифицировать лицо, принимающее участие в осуществлении хозяйственной операции.

Но государственный акт на право постоянного пользования земельным участком не содержит обязательных реквизитов для признания его первичным документом в бухгалтерском учете.

При оформлении государственного акта, удостоверяющего право постоянного пользования земельным участком, неизбежны расходы по составлению проекта отвода земли, инвентаризации земли, а также затраты на согласование с уполномоченными органами по землеустройству, градостроению и архитектуре, охране культурного наследия, а также с природоохранными и санитарно-эпидемиологическими органами.

В то же время, п. 2.7 Положения № 88 установлено, что документирование хозяйственных операций может осуществляться с использованием самостоятельно изготовленных бланков, которые должны содержать реквизиты типовых или специализированных форм.

На основании вышеизложенного право постоянного пользования земельным участком может учитываться с использованием первичного бухгалтерского документа, форма которого установлена предприятием самостоятельно, с учетом всех обязательных реквизитов, предусмотренных Законом о бухучете.

Что касается **амортизации** нематериального актива — права постоянного пользования землей, то нематериальный актив с **неопределенным сроком полезного использования не амортизируется**. Бухгалтерский учет права постоянного пользования землей осуществляется с учетом *Методических рекомендаций № 1327* (таблица).

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1.	Оприходование переданного безвозмездно права постоянного пользования земельным участком (по стоимости, определенной <i>Законом об оценке имущества</i>)	12 «Нематериальные активы»	424 «Безвозмездно полученные необоротные активы»
2.	Выполнение сторонними организациями работ, необходимых для получения права постоянного пользования земельным участком	154 «Приобретение (создание) нематериальных активов»	63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
3.	Отражение налогового кредита по НДС	641 «Расчеты по налогам»	63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
4.	Ввод в хозяйственный оборот нематериального актива — права постоянного пользования земельным участком	12 «Нематериальные активы»	154 «Приобретение (создание) нематериальных активов»

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

ЗК Украины — Земельный кодекс Украины

Закон о бухучете — Закон Украины от 16.07.1999 г. № 996-XIV «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине»

Закон об оценке имущества — Закон Украины от 12.07.2001 г. № 2658-III «Об оценке имущества, имущественных прав и профессиональной оценочной деятельности в Украине»

Закон о землеустройстве — Закон Украины от 22.05.2003 г. № 858-IV «О землеустройстве»

Положение № 88 — Положение о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете, утвержденное приказом Минфина Украины от 24.05.1995 г. № 88

Положение № 1213 — Положение о порядке бухгалтерского учета отдельных активов, утвержденное приказом Минфина Украины от 19.12.2006 г. № 1213

П(С)БУ 8 — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы», утвержденное приказом Минфина Украины от 18.10.1999 г. № 242

Инструкция № 69 — Инструкции по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов и расчетов (с изменениями и дополнениями), утвержденная приказом Минфина Украины 11.08.1994 г. № 69

Методические рекомендации № 1327 — Методические рекомендации по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденные приказом Минфина Украины от 16.11.2009 г. № 1327

Письмо № 31-34000-10-10/6424 — Письмо Минфина Украины от 06.03.2009 г. № 31-34000-10-10/6424 «Относительно отражения в бухгалтерском учете права постоянного пользования земельными участками»



**Всех подписчиков консультируем
бесплатно по «горячей линии»
(057) 733-40-65, 733-40-64, 733-40-63**

МЫ ЗА ПАРТНЕРСКИЕ ОТНОШЕНИЯ ВЛАСТИ И БИЗНЕСА

Налог — часть, которую каждый гражданин дает из своего имущества для того, чтобы получить охрану остальной части или пользоваться ею с большим удовольствием.

Ш. Монтескье, французский просветитель и философ (1689–1755)

Понятие «налоговая милиция» появилось в законодательном поле Украины 5 февраля 1998 года, когда Верховная Рада Украины дополнила разделом V «Налоговая милиция» Закон Украины «О государственной налоговой службе в Украине». В нем были определены задачи, структура, полномочия и права налоговой милиции.

Однако налоговая милиция появилась не на пустом месте. Еще в 1994 году в структуре МВД Украины были созданы подразделения по борьбе с утаиванием доходов от налогообложения. А Указом Президента Украины от 30.10.1996 г. № 1013/96 «Вопросы государственных налоговых администраций» в составе ГНАУ было создано Главное управление **налоговой полиции** путем передачи Министерством внутренних дел подразделений по борьбе с уголовным утаиванием доходов от налогообложения и сохранения за ними полномочий правовой и социальной защиты работников милиции, установленных законодательством Украины.

Сегодня на страницах нашего журнала мы познакомим читателей с представителем этой серьезной силовой структуры — первым заместителем начальника Государственной налоговой инспекции Киевского района г. Харькова, начальником отдела налоговой милиции полковником Макаренко Михаилом Николаевичем.

Михаил Николаевич, расскажите, пожалуйста, о задачах и функциях налоговой милиции. Чем занимаются сотрудники подразделений налоговой милиции Украины?

Налоговая милиция помогает

наполнять бюджет страны, укреплять экономический фундамент государства.. Ну а борьба с преступниками, какими бы они ни были, — это уже и нравственный аспект.

Согласно действующему законодательству Украины, в частности статье 19 раздела V Закона «О государственной налоговой службе в Украине», налоговая милиция состоит из специальных подразделений по борьбе с налоговыми правонарушениями, действующих в составе соответствующих органов ГНС, и контролирует соблюдение налогового законодательства, выполняет оперативно-розыскную, уголовно-процессуальную и охранную функции.

Основные задачи налоговой милиции условно можно разбить по четырем направлениям:

- **первое** — выявление преступлений и прочих правонарушений в сфере налогообложения, их раскрытие, расследование и производство в делах об административных правонарушениях;



- **второе** — розыск плательщиков, уклоняющихся от уплаты налогов и других платежей;
- **третье** — предотвращение и выявление фактов коррупции в органах ГНС;
- **четвертое** — обеспечение безопасности деятельности сотрудников органов налоговой службы, а также защита их от противоправных посягательств (угроза убийства сотрудника либо членов его семьи и др.), связанной с выполнением ими своих служебных обязанностей.

Статья 20 этого же Закона определяет, что в состав налоговой милиции входят:

- Главное управление налоговой милиции, Следственное управление налоговой милиции, Управление по борьбе с коррупцией в органах государственной налоговой службы Государственной налоговой администрации Украины;
- управление налоговой милиции, следственные отделы налоговой милиции, отделы по борьбе с коррупцией в органах ГНС соответствующих государственных налоговых администраций в АР Крым, областях, городах Киеви Севастополь;
- отделы налоговой милиции, следственные отделения (группы) налоговой милиции соответствующих государственных налоговых инспекций в районах, городах, районах в городах, межрайонных и объединенных государственных налоговых инспекций.

В составе налоговой милиции действует специальное структурное подразделение, которое проводит работу по борьбе с незаконным оборотом алкогольных напитков и табачных изделий.

Есть ли четкая грань между полномочиями милиции и налоговой милиции?

Права, обязанности и полномочия налоговой милиции определены Законом Украины «О государственной налоговой службе в Украине». Так, статья 21 «Полномочия налоговой милиции гласит», цитирую:

«Налоговая милиция в соответствии с возложенными на нее задачами:

1) принимает и регистрирует заявления, сообщения и другую информацию о преступлениях и правонарушениях, отнесенных к ее компетенции, осуществляет в установленном порядке их проверку и принимает по ним предусмотренные законом решения;

2) осуществляет в соответствии с законом оперативно-розыскную деятельность, досудебную подготовку материалов по протокольной форме, а также проводит дознание и досудебное (предварительное) следствие в рамках своей компетенции, принимает меры по возмещению причиненных государству убытков;

3) выявляет причины и условия, содействовавшие совершению преступлений и других правонарушений в сфере налогообложения, принимает меры по их устранению;

4) обеспечивает безопасность работников органов государственной налоговой службы и их защиту от противоправных посягательств, связанных с выполнением ими должностных обязанностей;

5) предотвращает коррупцию и прочие служебные нарушения среди работников государственной налоговой службы;

6) собирает, анализирует, обобщает информацию о нарушениях налогового законодательства, прогнозирует тенденции развития негативных процессов уголовного характера, связанных с налогообложением».

Что касается прав налоговой милиции, то они закреплены в статье 22 Закона Украины «О государственной налоговой службе в Украине», где, кроме всего прочего, работникам налоговой милиции предоставляются права, определенные Законом Украины «О милиции».

Отмечу, что работникам налоговой милиции **запрещается** принимать участие в проведении плановых и внеплановых выездных проверок налогоплательщиков, проводимых органами ГНС, если такие проверки **не связаны** с ведением оперативно-розыскных дел или расследованием уголовных дел, возбужденных относительно таких налогоплательщиков (должностных лиц налогоплательщиков), находящихся в их производстве.

Работник налоговой милиции **может присутствовать** при проведении документальной проверки, не принимая в ней непосредственного участия, для обеспечения защиты сотрудников ГНС.

Проверки налогоплательщиков органами налоговой милиции проводятся в порядке, предусмотренном Законом Украины «Об оперативно-розыскной деятельности», Уголовно-процессуальным кодексом и другими законами Украины. В таких случаях работник налоговой милиции должен иметь **направление на проверку** и служебное удостоверение.

Для выявления преступлений, связанных с уклонением от уплаты налогов, мы имеем широкую сеть источников информации — как штатных, так и внештатных. И продолжаем развивать эту сеть. Работники налоговой милиции органов ГНС имеют полномочия по расследованию уголовных дел о преступлениях в сфере налогообложения, но у нас с 2005 года лишили **фискальных функций**. При этом ликвидированы подразделения доследственных проверок, а налоговой милиции запрещено участвовать в плановых и внеплановых проверках, за исключением случаев, когда проверки связаны с ведением оперативно-розыскных и криминальных дел, возбужденных против данных налогоплательщиков. Это значит, что **проверку предприятия с участием налоговых милиционеров нельзя провести по чьей-то при-**

хоти. Так что, если на фирму пришли с проверкой наши сотрудники, значит, заведено уголовное дело, налогоплательщику будут предъявлены соответствующие официальные документы, при этом действия налоговиков находятся под надзором органов прокуратуры.

Два года тому назад мы кардинально изменили подход к работе. Основное внимание оперативных работников сосредоточено на выявлении тяжких и особо тяжких преступлений в сфере налогообложения.

А какой сфере предпринимательской деятельности сегодня уделяет наибольшее внимание ваше подразделение?

Оперативные сотрудники нашего подразделения прилагают все усилия, направленные на предупреждение, выявление и предотвращение преступлений и правонарушений в сфере налогообложения, независимо от той или иной сферы предпринимательской деятельности.

Однако усилия оперативных подразделений сосредоточены в основном на тех сферах и отраслях экономики, где в нелегальном обороте крутится наибольший теневой капитал. Это сфера ввоза-вывоза подакцизных товаров, топливно-энергетического и агропромышленного комплексов, внешнеэкономической деятельности, кредитно-финансовой и банковской систем, игорного бизнеса, других базовых отраслей экономики.

Также, после вступления в силу Закона Украины «О запрете игорного бизнеса в Украине», в подразделениях налоговой милиции ГНАУ и на региональном уровне были проведены специальные профилактические мероприятия под названием «Игорный бизнес». Налоговой милицией раскрыт ряд противоправных схем, с помощью которых дельцы от бизнеса устраивают игры на деньги наших соотечественников через сеть интернет-залов.

Что нового предпринимает налоговая милиция в борьбе с так называемыми налоговыми ямами?

Да, предупреждение фактов незаконного возмещения НДС из госбюджета является одним из важных направлений нашей деятельности. Учитывая реалии сегодняшнего дня, можно с уверенностью утверждать, что наши усилия направлены прежде всего на предупреждение незаконного возмещения НДС из бюджета и предупреждение факторов, способствующих созданию виртуального НДС. Сейчас НДС остается наиболее криминализированным, а НДС-ные схемы являются одними из наиболее прибыльных видов криминального бизнеса. В основном теневики используют схемы незаконного формирования НДС за счет сомнительных экспортных операций. Наиболее типичная из них — экспорт товаров по завышенным в сотни, если не в тысячи раз

ценам с использованием транзитных и фиктивных субъектов хозяйствования.

Для предотвращения колоссальных потерь бюджета от нетипичных экспортных операций работает механизм тесного сотрудничества с таможенной службой — круглосуточный обмен информацией о таможенном оформлении таких операций. Осуществляется контроль за перемещением задекларированных к вывозу товаров, внедрен отбор экспортных операций по критериям риска.

«Налоговая яма» — субъект хозяйственной деятельности, который относится ко второй категории (предприятия, имеющие расхождения по данным деклараций по НДС свыше 1 млн грн), и может использоваться для получения «налоговой выгоды» в виде уклонения от уплаты налогов, незаконного возмещения НДС из бюджета.

Для выявления, отработки и противодействия формированию схем минимизации платежей в бюджет с использованием «налоговых ям» работники налоговой милиции ГНИ в Киевском районе г. Харькова совместно с другими подразделениями налоговой инспекции, используя информационные ресурсы налоговых органов, проводят сбор и анализ сведений о субъектах предпринимательства, которые относятся ко второй категории (предприятия, имеющие расхождения свыше 1 млн грн), а также проводят анализ поданных уточняющих расчетов, по которым обязательства равняются налоговому кредиту, а также деклараций, принятых «к сведению».

При выявлении расхождений между налоговыми обязательствами и налоговым кредитом сотрудники налоговой милиции проводят отработку контрагентов, с которыми у субъекта хозяйственной деятельности возникли указанные расхождения. Данные действия осуществляются в строгом соответствии с действующими законами и подзаконными актами.

В случае выявления фактов, свидетельствующих о наличии схем уклонения от уплаты налогов с использованием «налоговых ям» в деятельности предприятий, работники налоговой милиции, при наличии законных оснований, проводят оперативное сопровождение документальных проверок, сбор доказательной базы для признания сделок недействительными, а также сбор материалов, с последующим принятием по ним решения, относительно наличия в действиях правонарушителей состава преступления.

Большинство наших читателей — бухгалтеры и руководители предприятий. Поэтому для них весьма важен вопрос: как не попасть в контакт с фиктивной фирмой, на что обратить внимание, общаясь с контрагентами?

Опираясь на многолетний опыт работы в этой сфере, могу сказать, что в большинстве случаев

каждый руководитель и главный бухгалтер знает, с кем и как работают. В условиях рыночной экономики «фиктивные» фирмы скорее занимаются предоставлением субъектам хозяйствования услуг по занижению налоговых обязательств, незаконной «конвертации» денежных средств и легализации доходов, полученных преступным путем, а не мошенничеством или какими-либо другими «аферами».

Однако встречаются случаи, когда действительные субъекты предпринимательской деятельности становятся заложниками ситуации. Для того чтобы не попасть в контакт с «фиктивной» фирмой, необходимо предпринять простейшие действия: удостовериться в личности должностных лиц предприятия, если это возможно; получить на официальном сайте ГНА Украины (www.sta.gov.ua) информацию о том, является ли предприятие-контрагент плательщиком НДС, а также проверить наличие контрагента в списке предприятий, которым аннулированы свидетельства плательщиков НДС.

А мы в своей работе фиктивные фирмы выявляем по следующим признакам:

- отсутствие основных фондов и складских помещений;
- отсутствие транспортных средств;
- отсутствие прихода и расхода (прироста или убыли) ТМЦ;
- валовые расходы равны валовым доходам;
- налоговый кредит равен налоговым обязательствам.

Разъясните, пожалуйста, нашим читателям: какие действия имеют признаки преступления?

Основанием уголовной ответственности является совершение лицом общественно опасного деяния, содержащего состав преступления, предусмотренного Уголовным кодексом Украины. Состав преступления — это совокупность юридических признаков, установленных Уголовным кодексом, которые характеризуют общественно опасное деяние как преступление. В свою очередь, эту совокупность составляют признаки, характеризующие элементы состава преступления: объект преступления, объективная сторона преступления, субъект и субъективная сторона. Отсутствие хотя бы одного из этих элементов свидетельствует о том, что деяние лица не является уголовно наказуемым.

Деятельность налоговой милиции направлена на предупреждение, выявление и предотвращение таких преступлений:

- незаконное изготовление, хранение, сбыт или транспортировка с целью сбыта **подакцизных** товаров (статья 204 Уголовного кодекса);
- уклонение от возврата выручки **в иностранной валюте** (статья 207 Уголовного кодекса);

- незаконное открытие или использование за пределами Украины **валютных счетов** (статья 208 Уголовного кодекса);
- легализация (**отмывание**) доходов, полученных преступным путем (статья 209 Уголовного кодекса);
- **уклонение** от уплаты налогов, сборов (обязательных платежей) (статья 212 Уголовного кодекса);
- уклонение от уплаты страховых взносов на общеобязательное государственное пенсионное страхование (статья 212¹ Уголовного кодекса);
- незаконное изготовление, подделка, использование или сбыт незаконно изготовленных, полученных или **поддельных марок акцизного сбора** или контрольных марок (статья 216 Уголовного кодекса);
- фиктивное **банкротство** (статья 218 Уголовного кодекса).

И, наконец, что Вы посоветуете нашим читателям — добросовестным налогоплательщикам, чего следует избегать (каких операций, договоров), чтобы у представителей налоговой милиции не возникало вопросов к их деятельности?

На этот вопрос хочу дать краткий и простой ответ. Для того чтобы у сотрудников налоговой милиции не возникало вопросов к финансово-хозяйственной деятельности субъектов предпринимательской деятельности, их должностным лицам необходимо соблюдать требования действующего законодательства Украины.

Ведь первоочередной задачей налоговой милиции является исполнение государственного бюджета, а не тюрем. Предусмотренные законодательством силовые функции налоговая милиция применяет лишь тогда, когда есть 100-процентная уверенность в том, что преступление было умышленным и правонарушители действовали по предварительному хладнокровному расчету.

На сегодня потенциальным клиентом налоговой милиции является не мелкий предприниматель, а только тот, кто не платит налоги с миллионных доходов. При этом мы с большим уважением относимся к добросовестным налогоплательщикам

Деятельность налоговой милиции и налоговой службы вообще требует соответствующего законодательного сопровождения. Если в нормативно-правовых актах закрепить несколько дополнительных инструментов, то поступление налогов в бюджет может существенно возрасти. Уверен, что рано или поздно будет сформировано целостное, четкое и понятное налоговое законодательство. Это обеспечит налогоплательщикам предсказуемость и стабильность поведения фискальных органов.

Беседовала Ольга Кормилец

Ирина Васильева

НЮАНСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ВОЗНАГРАЖДЕНИЙ ПО ГРАЖДАНСКО- ПРАВОВЫМ ДОГОВОРАМ

Соглашение между работником и работодателем является трудовым договором при условии составления его в письменной форме и соблюдении нескольких требований. А вот гражданско-правовой договор может заключаться работодателем с работником для выполнения определенных работ, а может заключаться на оказание услуг разового или периодического характера. В данном случае важен не процесс работы, а только ее результат, который должен быть представлен исполнителем в установленный срок и оплачен в соответствии с условиями договора.

Однако для того чтобы заключить определенный вид договора, необходимо понять

суть каждого вида договора и не путать их.

В чем разница между трудовым и гражданско-правовым договором?

Гражданско-правовые договоры оформляются в случае необходимости выполнения каких-либо разовых работ без зачисления работника в штатный состав.

Между трудовым и гражданско-правовым договором существует принципиальная разница. Они регулируют совершенно разные по своей природе правоотношения:

– трудовой договор регулирует трудовые отношения, на которые полностью распространяется действие норм *КЗоТ Украины*;

– гражданско-правовой договор регулирует гражданско-правовые отношения, относящиеся к сфере регулирования *ГК Украины*.

Трудовой договор, согласно ст. 21 *КЗоТ Украины*, — это соглашение между работником и работодателем, по которому работник обязуется выполнять работу, определенную данным соглашением, с подчинением внутреннему трудовому распорядку, а работодатель обязуется выплачивать работнику заработную плату и обеспечивать условия труда, необходимые для выполнения работы, предусмотренные законодательством о труде, коллективным договором и соглашением сторон.

НЮАНСЫ ЗАКЛЮЧЕНИЯ И ИСПОЛНЕНИЯ ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВОГО ДОГОВОРА

Предметом гражданско-правового договора является определенный результат труда, выполнение конкретного индивидуального задания, заказа

или поручения. Труд в этом случае является только способом исполнения обязательств.

Согласно условиям такого договора гражданин обязуется

за вознаграждение выполнить для предприятия индивидуально определенную работу, в том числе на свой риск, заключающуюся в совершении

только фактических действий, например, ремонт оборудования, изготовление конкретного количества продукции.

При выполнении работы (оказании услуги) по гражданско-правовому договору:

- не оформляется заявление о приеме на работу;
- не издается приказ;
- не вносятся записи в трудовую книжку;
- не ведется табель учета рабочего времени.

Гражданско-правовой договор всегда оформляется в письменной форме, с указанием конкретной работы, задания, заказа.

Для лиц, работающих по гражданско-правовому договору, не предусмотрены социальные гарантии (ежегодный отпуск, оплата временной нетрудоспособности и т. д.), кроме случаев добровольного страхования в фондах социального страхования.

Все риски, связанные с выполнением гражданско-правового договора, несет исполнитель.

Кроме того, исполнитель по гражданско-правовому договору:

- не подчиняется правилам внутреннего трудового распорядка;
- самостоятельно организывает свою работу;
- может, при наличии соответствующего положения в договоре, привлекать третьих лиц или поручать работу (ее часть) субподрядчикам.

Расчет с исполнителем производится в соответствии с условиями договора, как правило, по результатам его выполнения, с оформлением **акта приема-передачи** (акт выполненных работ, оказанных услуг).

Размер вознаграждения по гражданско-правовому договору определяется сторонами по обоюдной договоренности. Какие-либо законодательно установленные минимальные или максимальные размеры вознаграждения **не предусмотрены**.

Договор на оказание услуг может быть прекращен, в том числе путем одностороннего отказа от договора, в порядке и на условиях, установленных *ГК Украины*, другим законом, или по соглашению сторон.

Порядок и последствия прекращения договора по оказанию услуг определяются договоренностью сторон или законом.

Особенности налогообложения вознаграждений по гражданско- правовым договорам

Налог с доходов физлиц.

В состав общего месячного налогооблагаемого дохода, согласно *пп. 4.2.1 п. 4.2 ст. 4 Закона о налоге с доходов физлиц*, включаются:

- доходы в виде заработной платы;
- другие выплаты и вознаграждения, начисленные (выплаченные) налогоплательщику в соответствии с условиями трудового или гражданско-правового договора.

Причем для целей *данного Закона* под термином «**заработная плата**» следует понимать также другие поощрительные и компенсационные выплаты или другие выплаты и вознаграждения, выплачиваемые (предоставляемые) налогоплательщику в связи с отношениями именно трудового найма (*п. 1.1 ст. 1 Закона о налоге с доходов физлиц*).

Следовательно, другие выплаты и вознаграждения, начисленные (выплаченные) плательщику налога с доходов физлиц (НДФЛ) в соответствии с условиями гражданско-правового договора, не являются его заработной платой в понимании *Закона о налоге с доходов физлиц*. Поэтому доход гражданина, выполняющего работы (предоставляющего услуги) согласно гражданско-правовому договору, предприятие:

- не должно относить в состав заработной платы;
- должно включать в состав облагаемого НДФЛ дохода.

При этом важное значение имеют также другие требования *Закона о налоге с доходов физлиц*, а именно:

1. При начислении доходов в виде заработной платы объект налогообложения определяется как начисленная сумма такой заработной платы, уменьшенная на сумму взносов в Пенсионный фонд Украины и фонды общеобязательного государственного социального страхования, которые в соответствии с законом удерживаются из дохода наемного лица;

2. Налоговая социальная льгота (НСЛ) применяется к начисленному месячному доходу налогоплательщика в виде заработной платы исключительно по одному месту его начисления (выплаты);

3. Налоговый агент, начисляющий (выплачивающий) налогооблагаемый доход в интересах налогоплательщика, удерживает налог из суммы такого дохода, используя ставку налога, составляющую в настоящее время 15% объекта налогообложения. Причем, в соответствии с *п. 1.15 ст. 1 Закона о налоге с доходов физлиц*,

налоговым агентом считается юридическое лицо (его филиал, отделение, другое обособленное подразделение) или физическое лицо либо представительство нерезидента — юридического лица, которые, независимо от их организационно-правового статуса и способа обложения другими налогами, обязаны начислять, удерживать и уплачивать НДФЛ в бюджет от имени и за счет налогоплательщика, вести налоговый учет и представлять налоговую отчетность налоговым органам в соответствии с законом, нести ответственность за нарушение норм данного Закона.

С учетом вышеприведенного, предприятие как налоговый агент при начислении дохода гражданам, работающим с ним по договорам гражданско-правового характера, должно осуществить расчет НДФЛ по ставке 15% и удержать налог с такого дохода при его выплате (без исключения из начисленной суммы дохода перед налогообложением отчислений в социальные фонды и НСЛ). Аналогичное мнение изложено ГНАУ в Письме № 1466/К/17-0715|4570/7/17-0717.

Пенсионные взносы. Согласно ст. 14 Закона о пенсионном страховании страхователями являются работодатели, использующие труд физических лиц на условиях трудового договора (контракта) или по договорам гражданско-правового характера.

Причем, как указано в п. 1 ст. 19 Закона о пенсионном страховании, для работодателя страховые взносы начисляются на суммы фактических расходов на оплату труда (денежного обеспечения) работников, включая расходы на выплату основной и дополнительной заработной платы и других

поощрительных и компенсационных выплат, в том числе в натуральной форме, выплату вознаграждений физическим лицам за выполнение работ (услуг) по соглашениям гражданско-правового характера, подлежащих обложению НДФЛ.

Плательщиками сбора на обязательное государственное пенсионное страхование, кроме работодателей, являются также физические лица, в частности работающие на условиях трудового договора и выполняющие работы (услуги) согласно гражданско-правовым договорам (п. 4 ст. 1 Закона о сборе на пенсионное страхование).

обязуется оплатить исполнителю указанную услугу, если иное не установлено договором.

В соответствии с ч. 1 ст. 837 ГК Украины по договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется на свой риск выполнить определенную работу по заданию второй стороны (заказчика), а заказчик обязуется принять и оплатить выполненную работу.

Для правильного определения правовой конструкции, которую следует применять для урегулирования данных правоотношений, необходимо четко разграничивать понятие работ и услуг.

Предприятие как налоговый агент при начислении дохода гражданам, работающим с ним по договорам гражданско-правового характера, должно осуществить расчет НДФЛ по ставке 15% и удержать налог с такого дохода при его выплате (без исключения из начисленной суммы дохода перед налогообложением отчислений в социальные фонды и НСЛ).

В соответствии с представленным разъяснением Минюста Украины (Письмо № 19-46-163) к классификации, сложившейся, согласно положениям ГК Украины, в правовом поле для предоставления услуг или выполнения работ, возможно применять такие правовые конструкции, как договор о предоставлении услуг и договор подряда.

Согласно ч. 1 ст. 901 ГК Украины по договору о предоставлении услуг одна сторона (исполнитель) обязуется по заданию второй стороны (заказчика) предоставить услугу, которая потребляется в процессе совершения или осуществления определенной деятельности, а заказчик

В Письме № 11127/03-02 Пенсионный фонд разъяснил, что характерным признаком услуг является отсутствие результата имущественного характера, неотделимость от источника или от получателя, синхронность предоставления и получения, невозможность сохранения, потребимость услуги при ее предоставлении.

Предметом подрядных отношений может быть как создаваемая вещь, так и обработка, переработка, ремонт уже существующей вещи.

Следовательно, можно сделать вывод, что в случае если суммы вознаграждений выплачиваются лицам за предоставленные услуги по договорам гражданско-правового харак-

тера, взносы на общеобязательное государственное пенсионное страхование не начисляются и не уплачиваются.

Однако в разъяснении Пенсионного фонда Украины (*Письме № 8157/03-20*) указано, что, в соответствии со ст. 19 Закона о пенсионном страховании, вознаграждения физическим лицам за предоставленные

Отметим, что, согласно п. 2 ч. 9 ст. 106 Закона о пенсионном страховании, за неуплату (неперечисление) или несвоевременную уплату (несвоевременное перечисление) страхователями страховых взносов, в том числе доначисленных страхователями или территориальными органами Пенсионного фонда, налагается

работников, включая расходы на выплату основной и дополнительной заработной платы, других поощрительных и компенсационных выплат, в том числе в натуральной форме, определенных согласно нормативно-правовым актам, принятым в соответствии с Законом об оплате труда, и подлежащих обложению НДФЛ;

- для наемных работников — от суммы оплаты труда, включая основную и дополнительную заработную плату, а также другие поощрительные и компенсационные выплаты, в том числе в натуральной форме, подлежащие обложению НДФЛ.

Поскольку вознаграждение по гражданско-правовому договору не относится к заработной плате, то страховые взносы по временной нетрудоспособности не начисляются и не удерживаются из суммы такого вознаграждения.

Страхование от несчастного случая на производстве. Согласно ст. 2 Закона № 1105 действие данного Закона распространяется на лиц, работающих на условиях трудового договора (контракта) на предприятиях, в учреждениях, организациях независимо от их форм собственности и хозяйствования, у физических лиц, а также на лиц, обеспечивающих себя работой самостоятельно, и граждан-субъектов предпринимательской деятельности.

В соответствии со ст. 47 указанного Закона размер страховых взносов страхователей исчисляется: для работодателей — в процентах от суммы фактических расходов на оплату труда наемных работников,

Характерным признаком услуг является отсутствие результата имущественного характера, неотделимость от источника или от получателя, синхронность предоставления и получения, невозможность сохранения, потребимость услуги при ее предоставлении.

услуги по соглашениям гражданско-правового характера являются объектом для начисления страховых взносов.

Вывод данного Письма — начисление страховых взносов на суммы вознаграждений за предоставленные услуги не противоречит нормам действующего законодательства и при начислении взносов на указанные выплаты суммы вознаграждений учитываются в системе персонифицированного учета сведений о застрахованных лицах.

При этом неначисление страховых взносов на суммы вознаграждений за предоставленные услуги по договорам гражданско-правового характера не влечет за собой ответственности, установленной п.п. 3 и 4 ч. 9 ст. 106 Закона о пенсионном страховании.

В случае если суммы вознаграждений выплачиваются лицам за выполнение работ по договорам гражданско-правового характера, взносы на общеобязательное государственное пенсионное страхование начисляются и уплачиваются на общих основаниях.

штраф (в зависимости от срока задержки платежа) в размере 10% не уплаченных своевременно страховых взносов.

Следовательно, предприятие должно начислить страховые взносы в Пенсионный фонд на сумму вознаграждения физическому лицу, выполняющему работу (предоставляющему услуги) по гражданско-правовому договору, и удержать из этой суммы страховые взносы. Об этом сказано в Письмах № 2790/03-20 и № 8157/03-20.

При этом следует помнить, что максимальная величина облагаемого дохода не должна превышать суммы, равной 15 размерам прожиточного минимума, установленного законом для трудоспособных лиц (на I квартал 2010 года эта сумма составляет 13 035 грн).

Взносы на социальное страхование. В Законе № 2213 определено, что страховые взносы в Фонд социального страхования по временной потере трудоспособности, в частности, производятся:

- для работодателей — от суммы фактических расходов на оплату труда наемных

включая расходы на выплату основной и дополнительной заработной платы, от других поощрительных и компенсационных выплат, в том числе в натуральной форме, определяемых согласно **Закону об оплате труда**, подлежащих обложению НДФЛ.

Таким образом, если работник выполняет работу **не на условиях трудового договора**, а согласно договору гражданско-правового характера, то на сумму дохода по такому договору не начисляются страховые взносы и в Фонд социального страхования от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания Украины. Такую же позицию занимает и Фонд (Письмо № 161-07-2).

Взносы на случай безработицы. Такие страховые взносы начисляются, в том числе, и на суммы выплат физическим лицам за выполнение работ (предоставление услуг) по договорам гражданско-правового характера. Если лица, которым выплачивается доход, находятся в трудовых отношениях с юридическими и физическими лицами, с которыми заключены такие договоры, то страховые взносы начисляются в размере 1,6% (и удерживаются в размере 0,6%), а если не находятся — 2,2% (удержаний нет).

Кроме того, юридические и физические лица, работающие на упрощенной системе налогообложения (единый налог), в случае использования труда физических лиц по договорам гражданско-правового характера должны также начислять и уплачивать страховые взносы в размере 1,6% — если физическое лицо находится с ними в трудовых отношениях, и 2,2% — если физическое

лицо **не находится** с ними в трудовых отношениях.

Далее рассмотрим, что в данном случае подпадает под базу **налогообложения**.

Виды договоров и их существенные признаки приведены в *ГК Украины*. Напомним читателям основные виды договоров гражданско-правового характера, по которым начисляются или не начисляются страховые взносы. Аналогичное мнение приведено в *Письме № ДЦ 03-227/0/6-09*.

К примеру, страховые взносы **начисляются** по договорам гражданско-правового характера на стоимость:

Поскольку вознаграждение по гражданско-правовому договору не относится к заработной плате, то страховые взносы по временной нетрудоспособности не начисляются и не удерживаются из суммы такого вознаграждения.

- выполненных работ — бытовой подряд (*ст. 865 ГК Украины*), строительный подряд (*ст. 875 ГК Украины*) и т. п.;
 - предоставленных услуг — перевозка (*ст. 908 ГК Украины*), хранение (*ст. 936 ГК Украины*), поручение (*ст. 1000 ГК Украины*), комиссия (*ст. 1011 ГК Украины*) и т. п.
- Страховые взносы **не начисляются** по договорам гражданско-правового характера на стоимость:
- передачи имущества в собственность, полное хозяйственное ведение или оперативное управление — купля-продажа (*ст. 655 ГК Украины*), мена (*ст. 715 ГК Украины*), ссуда (*ст. 1046 ГК Украины*) и т. п.;
 - передачи имущества на прокат — имущественный

найм (*ст. 759 ГК Украины*), бытовой прокат (*ст. 787 ГК Украины*), аренда земельного участка (*ст. 792 ГК Украины*), аренда транспортного средства (*ст. 798 ГК Украины*), жилищный найм (*ст. 810 ГК Украины*) и т. п.

Из вышеприведенного следует, что к договорам, по которым начисляются страховые взносы на случай безработицы, относятся договоры, в которых сказано **об использовании труда** наемных физических лиц, а в договорах, по которым **не начисляются** взносы, — об имуществе, которое

передается в собственность или пользование.

Рассмотрим порядок начисления и выплаты вознаграждения по гражданско-правовым договорам на конкретном примере.

Пример. *Предприятие «Ирбис» в марте 2009 года заключило гражданско-правовой договор с физическим лицом, не являющимся СПД, на получение информационно-бухгалтерских услуг. Срок исполнения договора — до 31.03.2009 г. По результатам выполнения настоящего договора предприятию-заказчику должен быть представлен отчет. Физическое лицо выполнило свои обязательства в полном объеме к 31.03.2009 г., о чем между ним и заказчиком был подписан Акт предоставленных услуг. По договору сумма вознаграждения составляет 2700 грн (уплачено 31.03.2009 г.).*

Порядок отражения данных операций в бухгалтерском и налоговом учете приведем в таблице.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн	Корреспонденция счетов		Налоговый учет	
			дебет	кредит	валовой доход, грн	валовые расходы, грн
1.	Начисление дохода работнику	2700	92	685	—	2700
2.	Начисление пенсионных взносов на сумму вознаграждения по гражданско-правовому договору — 33,2%	896,40	92	651	—	896,40
3.	Начисление страховых взносов на случай безработицы на сумму вознаграждения по гражданско-правовому договору — 2,2%	59,40	92	653	—	59,40
4.	Удержания из вознаграждения:					
	— в Пенсионный фонд — 2%	54	685	651	—	—
	— НДФЛ — 15%	405	685	641	—	—
5.	Перечисление пенсионных взносов (896,40 + 54,0)	950,40	651	311	—	—
6.	Перечисление взносов на случай безработицы	59,40	653	311	—	—
7.	Перечисление НДФЛ	405	641	311	—	—
8.	Выплата вознаграждения гражданину по гражданско-правовому договору после подписания акта предоставленных услуг (2700 – 405 – 54)	2241	685	301	—	—

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

- ГК Украины — Гражданский кодекс Украины
 КЗоТ Украины — Кодекс законов о труде Украины
 Закон о налоге с доходов физлиц — Закон Украины от 22.05.2003 г. № 889-IV «О налоге с доходов физических лиц»
 Закон об оплате труда — Закон Украины от 24.03.1995 г. № 108/95-ВР «Об оплате труда»
 Закон о пенсионном страховании — Закон Украины от 09.07.2003 г. № 1058-IV «Об общеобязательном государственном пенсионном страховании»
 Закон о сборе на пенсионное страхование — Закон Украины от 26.06.1997 г. № 400/97-ВР «О сборе на обязательное государственное пенсионное страхование»
 Закон № 2213 — Закон Украины от 11.01.2001 г. № 2213-III «О размере взносов на некоторые виды общеобязательного государственного социального страхования»
 Закон № 1105 — Закон Украины от 23.09.1999 г. № 1105-XIV «Об общеобязательном государственном социальном страховании от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, повлекших за собой потерю трудоспособности»
 Письмо № 19-46-163 — Письмо Минюста Украины от 16.05.2005 г. № 19-46-163 «О предоставлении разъяснений (относительно правоотношений по предоставлению профессиональных юридических услуг)»
 Письмо № 161-07-2 — Письмо Фонда социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний от 22.06.2006 г. № 161-07-2 «Относительно применения действующего законодательства, порядка начисления и перечисления страховых взносов в Фонд социального страхования и профессиональных заболеваний Украины»
 Письмо № 1466/К/17-0715| 4570/7/17-0717 — Письмо ГНАУ от 11.03.2006 г. № 1466/К/17-0715, 4570/7/17-0717 «О порядке налогообложения доходов, полученных от выполнения гражданско-правовых договоров»
 Письмо № 2790/03-20 — Письмо Пенсионного фонда Украины от 21.02.2007 г. № 2790/03-20 «Об уплате взносов на общеобязательное государственное пенсионное страхование с сумм вознаграждений за предоставленные услуги согласно договорам гражданско-правового характера»
 Письмо № 8157/03-20 — Письмо Пенсионного фонда Украины от 13.05.2008 г. № 8157/03-20 «Об уплате взносов на общеобязательное государственное пенсионное страхование из сумм вознаграждений за предоставленные услуги согласно договорам гражданско-правового характера»
 Письмо № 11127/03-02 — Письмо Пенсионного фонда Украины от 01.09.2006 г. № 11127/03-02 «Относительно уплаты пенсионных взносов»
 Письмо № ДЦ-03-227/0/6-09 — Письмо Государственного центра занятости Минтруда Украины от 19.01.2009 г. № ДЦ-03-227/0/6-09 «Относительно изменений в порядке начисления и удержания страховых взносов на случай безработицы, страховых взносов на общеобязательное государственное социальное страхование на случай безработицы»

Людмила Волинец

АДМИНИСТРАТИВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ В СФЕРЕ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

В *ХК Украины* предусмотрены штрафные, оперативно-хозяйственные и **административно-хозяйственные санкции**, применяемые в случае нарушения законодательства в сфере хозяйствования.

То есть в Украине на законодательном уровне внедрена ответственность в виде экономических санкций, включающих в себя не только ответственность в виде финансовых, штрафных санкций, но и ответственность в форме других мер.

Когда речь идет о субъекте хозяйственной деятельности — юридическом лице, то вполне понятно, что оно само по себе не может совершать какие бы то ни было правонарушения. За него или от его

имени нарушения совершают должностные лица такого юридического лица (осознанно или неосознанно).

А если так, то возникает закономерный вопрос об ответственности таких должностных лиц перед законом и о разграничении меры ответственности, применяемой к юридическому лицу и должностным лицам.

Возможно, что именно поэтому законодатели в *ХК Украины* ввели новый вид санкций для юридических лиц — административно-хозяйственные, сочетающие в себе нарушения в сфере хозяйственной деятельности, которые совершают администрации таких субъектов — должностные лица.

Однако прочно вошедший в последнее время в жизнь предприятий термин «**административно-хозяйственные санкции**» и поныне вызывает массу вопросов. Связано это с тем, что привычные всем термины «**административная ответственность**» и «**административные штрафы**» всегда ассоциировались только с физическими лицами (к тому же, не являющимися предпринимателями), а финансовые и штрафные санкции — с субъектами хозяйствования (предпринимательскими структурами).

Поэтому появление в *ХК Украины* перечня административно-хозяйственных санкций вызвало массу споров и дискуссий.

ПРИРОДА АДМИНИСТРАТИВНО-ХОЗЯЙСТВЕННЫХ САНКЦИЙ

Статья 239 ХК Украины устанавливает, что органы государственной власти и органы местного самоуправления согласно своим полномочиям и в порядке, установленном законом, могут применять к субъектам хозяйствования

следующие административно-хозяйственные санкции:

- безвозмездное изъятие прибыли (дохода);
- **административно-хозяйственный штраф**;
- взыскание сборов (обязательных платежей);

- принятие антидемпинговых мер;
- прекращение экспортно-импортных операций;
- применение индивидуального режима лицензирования;
- приостановление действия лицензии (патента)

на осуществление субъектами хозяйствования определенных видов хозяйственной деятельности;

— аннулирование лицензии (патента) на осуществление субъектом хозяйствования отдельных видов хозяйственной деятельности;

— ограничение или приостановление деятельности субъекта хозяйствования;

— отмена государственной регистрации и ликвидация субъекта хозяйствования и др.

Административно-хозяйственные санкции применяются за нарушение установленных законодательными актами правил осуществления хозяйственной деятельности. Признаются административно-хозяйственными санкциями не только меры **имущественного характера** (штраф, изъятие прибыли, взыскание сборов), но и меры **организационно-правового характера** (аннулирование лицензии, ограничение деятельности субъекта и др.), направленные на предотвращение и прекращение правонарушений в сфере хозяйствования, а при необходимости и применение определенных взысканий в виде негативных последствий для правонарушителя.

Общеизвестно, что *ХК Украины* определяет основные принципы ведения хозяйства в Украине и регулирует хозяйственные отношения, возникающие в процессе организации и осуществления **хозяйственной деятельности** между хозяйствующими субъектами, а также между этими субъектами и другими участниками отношений в сфере хозяйствования.

При этом участниками отношений в сфере хозяйст

вия являются хозяйствующие субъекты, потребители, органы государственной власти и органы местного самоуправления, наделенные хозяйственной компетенцией, а также граждане, общественные и другие организации, выступающие учредителями субъектов хозяйствования или осуществляющие относительно их организационно-хозяйственные полномочия на основе отношений собственности.

То есть *ХК Украины* регулирует **правовые основы хозяйственной деятельности**, поэтому не совсем понятно, в каком контексте в данном законодательном акте употребляется термин «**административно-хозяйственные санкции**». Если бы речь шла о хозяйственно-правовой ответственности, то все было бы понятно. А вот объединение административной и хозяйственной ответственности в один вид, да еще и при наличии *КУоАП*, только внесло сумятицу в классификацию мер административно-правового принуждения.

Необходимо заметить, что в юридической литературе широко дискутируется вопрос **об административной ответственности юридических лиц**.

Одни авторы допускают административную ответственность юридических лиц, а другие утверждают о наличии такой ответственности у юридических лиц. Налицо не что иное, как подмена понятий о штрафах, санкциях, взысканиях и составе правонарушения, а также искусственное создание определений формы вины юридического лица.

Такие дискуссии зачастую приводят авторов к необоснованным, бездоказательным выводам о наличии административной ответственности

юридических лиц, построенной на базе обычного перечисления названий законов и нормативных актов, в которых якобы законодателем предусмотрена **административная ответственность юридических лиц**.

Справедливости ради заметим, что административно-хозяйственные санкции действительно предусмотрены в *Законе об основах социальной защищенности инвалидов*, которые должны уплачивать работодатели за каждое рабочее место, предназначенное для трудоустройства инвалидов и не занятое инвалидом. Пожалуй, в настоящее время это один из законодательных актов, в котором ответственность хозяйствующих субъектов предусмотрена **непосредственно** в виде административно-хозяйственных санкций, конечно же, не считая *ХК Украины*.

То есть законодатель не только предусмотрел административно-хозяйственные санкции, но и установил основания ответственности, а именно — нарушение порядка и правил в сфере предпринимательской деятельности и хозяйствования, предусмотренных законами Украины.

К тому же законодатель **не установил** никаких других условий ответственности по причинению вреда, размера убытков, формы вины. Размер финансовой (штрафной) санкции и вид административно-хозяйственной санкции определяются законодателем **в соответствующих законах**.

Следовательно, административно-хозяйственные санкции по своим материальным и процессуальным свойствам имеют **общие черты** с административной ответственностью. Они, как и административная

ответственность, не имеют компенсационного характера, не восстанавливают начального имущественного состояния, взыскание их осуществляется не в пользу другой стороны или лица хозяйственно-правовых отношений, а зачисляются, как и административные штрафы (финансовые, штрафные санкции), полностью (или частично) в государственный бюджет или в целевые внебюджетные фонды.

Составление актов о нарушении требований нормативных актов в сфере предпринимательской и хозяйственной деятельности, рассмотрение дел о нарушении осуществляется контрольно-надзорными органами исполнительной власти (в отдельных случаях — судами) или органами местного самоуправления по правилам соответствующих нормативных актов, но на принципах и условиях, аналогичных применяемым при рассмотрении

дел об административных правонарушениях.

Постановление (решение) по делу о нарушении в сфере экономики и наложение взыскания в виде административно-хозяйственных санкций по смыслу и порядку объявления подобно постановлению по делу об административных правонарушениях. Порядок обжалования и опротестования административно-хозяйственных санкций по делу о нарушении в сфере экономики, за некоторыми исключениями, почти такой же, как и порядок обжалования постановления по делу об административном правонарушении.

Возможно, что эти и прочие общие черты, а также признаки административной ответственности и административно-хозяйственных санкций и послужили основанием признания отдельными специалистами наличия административной ответственности юридических

лиц по законодательству Украины.

Однако ни общие черты и признаки, ни рассмотрение дела о нарушении в сфере хозяйствования и привлечение к ответственности в административном порядке еще **не означают**, что административно-хозяйственные санкции относятся к административной ответственности юридических лиц.

Применение административно-хозяйственных санкций контрольно-надзорными органами исполнительной власти (в отдельных случаях — судами) или органами местного самоуправления — их особенность и отличие от других видов юридической ответственности.

И все же, несмотря на существенное сходство общих черт и признаков административной ответственности и административно-хозяйственных санкций, они имеют значительные отличия (таблица).

№ п/п	Показатель	Административное правонарушение	Административно-хозяйственные санкции
1.	Сроки применения взысканий	Два месяца (ст. 38 КУоАП)	Шесть месяцев со дня выявления правонарушения, но не позднее чем через год со дня нарушения (ст. 250 ХК Украины)
2.	Оформление правонарушения	При совершении административного проступка обязательно составляется протокол об административном правонарушении	Нарушения в сфере предпринимательской и хозяйственной деятельности оформляются в большинстве случаев актами, постановлениями и т.п.
3.	Привлечение к ответственности	Привлечение к административной ответственности может иметь определенные юридические последствия — применение повторности совершенного правонарушения и взыскания административного штрафа считается действительным в течение года*	Применение административно-хозяйственных санкций четко регулируется законами**

Примечания. * Повторность совершенного правонарушения и взыскания административного штрафа в течение года является отягчающим обстоятельством ответственности в случае совершения нового правонарушения и квалифицирующим признаком при привлечении к административной ответственности физических лиц за правонарушение в сфере хозяйствования (статьи 164², 164⁴—164⁹, 165² КУоАП). Для административно-хозяйственных санкций подобных последствий юридического характера не предусмотрено.

** Применение административно-хозяйственных санкций, предусмотренных законами, не считается административным взысканием для должностных лиц, поэтому в случае совершения правонарушения повторно в течение года такие лица не могут подвергаться уголовному преследованию и т.д.

Таким образом, ответственность предприятий, организаций и учреждений

в виде финансовых, штрафных санкций, предусмотренная (установленная) законами

и другими нормативными актами, которую некоторые специалисты приравнивают

к административной ответственности юридических лиц, не что иное, как административно-хозяйственные санкции — одна из составляющих реально существующей хозяйственно-правовой ответственности, если иное не определено законом.

Административно-хозяйственные санкции — одна из составляющих реально существующей хозяйственно-правовой ответственности, если иное не определено законом.

Административно-хозяйственные санкции — одна из составляющих реально существующей хозяйственно-правовой ответственности, если иное не определено законом.

АДМИНИСТРАТИВНО-ПРАВОВЫЕ НАРУШЕНИЯ И КТО ЗА НИХ ОТВЕЧАЕТ

Анализ норм *КУоАП* свидетельствует о том, что субъектами административной ответственности являются только граждане и должностные лица, то есть физические лица, а не юридические, как это утверждают некоторые авторы. В частности, ст. 27 *КУоАП* предусмотрено, что штраф является денежным взысканием, налагаемым на граждан и должностных лиц за административные правонарушения в случаях и размере, установленных настоящим Кодексом и другими законами Украины.

Признание только физического лица субъектом административной ответственности закрепляется определенным рядом других законов и подтверждено Верховным Судом Украины в Постановлении по делу № 51-23-1-114-00376219.

Административное взыскание является мерой ответственности и применяется с целью воспитания лица, совершившего административное правонарушение, в духе соблюдения законов Украины, а также предотвращения совершения новых правонарушений как самим правонарушителем, так и другими лицами.

В прошлом номере нашего журнала мы рассматривали вопросы, связанные с финансовыми (штрафными) санкциями в сфере наличного обращения, которые применяются к субъектам хозяйственной деятельности. В продолжение этой темы необходимо отметить, что

за нарушения в сфере наличного обращения к ответственности могут быть привлечены и должностные лица.

К примеру, п. 7.3 Положения № 637 на руководителей предприятий и предпринимателей возложена ответственность за соблюдение порядка ведения операций с наличностью. В случае нарушения этого порядка должностных лиц предприятия могут привлечь к административной ответственности, согласно ст. 164² *КУоАП*, в виде штрафа в размере от 8 до 15 НМДГ (от 136 до 255 грн). При повторном нарушении в течение года после наложения административного взыскания за те же нарушения размер штрафа составит уже от 10 до 20 НМДГ (от 170 до 340 грн).

Аналогичные штрафы могут ожидать руководителей предприятий за несоблюдение:

- требований, установленных п. 4.1 Положения № 637, об обеспечении надлежащего обустройства кассы (с целью осуществления расчетов наличными) и надежного хранения в ней наличных средств;
- установленного лимита кассы и внесение недостоверных показателей в расчет установления лимита остатка наличности в кассе (п. 5.14 Положения № 637).

Кроме того, штрафы, предусмотренные ст. 164² *КУоАП*, по мнению НБУ, могут применяться и в случае нарушения правил использования наличной иностранной валюты. Такой вывод следует из

Письма № 13-123/4285-12303.

Однако на практике привлечение должностных лиц предприятий негосударственной формы собственности к административной ответственности за нарушения в сфере наличного обращения практически невозможно. Дело в том, что *КУоАП* не только предусматривает виды взысканий за те или иные нарушения, но и определяет подведомственность дел об административных правонарушениях.

Что касается ст. 164² *КУоАП*, то штрафы, предусмотренные данной статьей, применяются органами государственной контрольно-ревизионной службы в Украине на основании ими же составленных протоколов об административных нарушениях (ст. 234¹ *КУоАП*).

Прийти же с проверкой органы государственной контрольно-ревизионной службы в Украине могут только к ограниченному числу субъектов хозяйствования. Так, субъекты, входящие в сферу контроля государственной контрольно-ревизионной службы в Украине, названы в ст. 2 Закона о ГКРС.

Главной задачей государственной контрольно-ревизионной службы является осуществление государственного финансового контроля за:

- использованием и сохранностью государственных финансовых ресурсов, оборотных и других активов;
- правильностью определения потребности в бюджетных

средствах и взятием обязательств;

- эффективным использованием средств и имущества;
- состоянием и достоверностью бухгалтерского учета и финансовой отчетности в министерствах и других органах исполнительной власти, в государственных фондах, в бюджетных учреждениях и у субъектов хозяйствования **государственного сектора экономики**, а также на предприятиях и в организациях, которые получают (получали в проверяемом периоде) средства из бюджетов всех уровней и государственных фондов или используют (использовали в проверяемом периоде) государственное или коммунальное имущество;
- выполнением местных бюджетов;
- разработкой предложений по устранению обнаруженных недостатков и нарушений и предотвращению их в последующем.

Из изложенного выше можно сделать вывод, что ответственность за нарушение требований *Положения № 637* может быть возложена только

на должностных лиц министерств и других органов исполнительной власти, государственных фондов, бюджетных учреждений и субъектов хозяйствования **государственного сектора экономики**.

Следовательно, дела об административных правонарушениях по ст. 164² *КУоАП* рассматривают лишь органы государственной контрольно-ревизионной службы в Украине. От ее имени налагать административные взыскания имеют право: начальник Главного контрольно-ревизионного управления в Украине и его заместители, начальники кон-

трольно-ревизионных управлений в Автономной республике Крым, областях, городах Киеве и Севастополе и их заместители.

Таким образом, несмотря на то, что финансовые (штрафные) или административно-хозяйственные санкции, как их называют в настоящее время, в сфере наличного обращения налагают именно органы государственной налоговой службы, они **не могут** привлекать к административной ответственности должностных лиц предприятий за нарушения в сфере наличного обращения по ст. 164² *КУоАП*.

Об авторе статьи. Волинец Людмила Михайловна родилась в г. Кривой Рог. Окончила Харьковский государственный университет (ныне Харьковский национальный университет) по специальности «финансы и кредит», квалификация — экономист. Трудовую деятельность начинала в дорожном строительстве с должности бухгалтера в дорожно-строительном управлении, а впоследствии много лет работала главным бухгалтером дорожного треста. В целом стаж работы бухгалтером составляет 29 лет (из них четыре года в крупной издательско-консалтинговой фирме). С 2002 года работает в редакции Центра «Консульт». Вначале занималась выпуском журнала «Консультант бухгалтера», затем журнала «Современный бухгалтер», а в настоящее время ответственная за выпуск журнала «Экспресс-анализ законодательных и нормативных актов». На счету автора более двухсот статей по бухгалтерскому учету, налогообложению, экономике и около двух десятков книг по бухучету и налогообложению.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

ХК Украины — Хозяйственный кодекс Украины

КУоАП — Кодекс Украины об административных правонарушениях

Закон о ГКСР — Закон Украины от 26.01.1993 г. № 2939-ХІІ «О государственной контрольно-ревизионной службе в Украине»

Закон об основах социальной защищенности инвалидов — Закон Украины от 21.03.1991 г. № 875-ХІІ «Об основах социальной защищенности инвалидов в Украине»

Положение № 637 — Положение о ведении кассовых операций в национальной валюте в Украине, утвержденное постановлением Правления НБУ от 15.12.2004 г. № 637

Постановление по делу № 51-23-1-114-00376219 — Постановление Верховного Суда Украины от 08.04.2002 г. «О правомерности применения штрафных санкций по Указу Президента от 12.06.95 г. № 436/95 «О применении штрафных санкций за нарушение норм по регулированию обращения наличности»

Письмо № 13-123/4285-12303 — Письмо Национального банка Украины от 17.11.2006 г. № 13-123/4285-12303 «О предоставлении разъяснения к применению норм законодательства»

Карина Корсиченко

ВОЗМЕЩЕНИЕ ИНФЛЯЦИОННЫХ ПОТЕРЬ ЗА НАРУШЕНИЕ ДЕНЕЖНОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

В процессе осуществления хозяйственной деятельности всегда существует определенная доля риска не выполнения недобросовестными контрагентами своих обязательств.

Главой 51 ГК Украины предусмотрены правовые последствия нарушения обязательства и ответственность за их нарушения. Так, в соответствии со ст. 607 ГК Украины, должник **не несет** ответственности, а обязательство прекращается в связи с обстоятельством, за которое ни одна из сторон **не отвечает**. Часть 1 ст. 625 ГК Украины устанавливает исключение из этого правила, которое касается ответственности должника за нарушение денежного обязательства.

Одной из форм гражданско-правовой ответственности должника за нарушение денежных обязательств является возмещение кредитору **инфляционных потерь**. Данная норма действующего законодательства вполне оправдана, поскольку рыночным отноше-

ниям, как показывает опыт десятилетий, сопутствует инфляция. Рассчитываемые инфляционные начисления отражают сумму убытков кредитора, вызванных обесцениванием несвоевременно возвращенных ему денежных средств.

Словарь экономических терминов определяет **инфляцию** (лат. «inflatio» — вздутие) как обесценивание денег, вызванное превышением количества денег, находящихся в обращении, над их товарным покрытием.

На практике это выражается в увеличении цен. Другими словами, инфляция отражает изменение стоимости **фиксированного набора** потребительских товаров и услуг в текущем периоде к его стоимости в базисном периоде (в периоде, для которого индекс инфляции принимается за 100%).

ГК Украины содержит норму, направленную на преодоление нежелательных последствий инфляции для кредитора. Так, согласно ч. 2 ст. 625 ГК Укра-

ны, должник, просрочивший выполнение денежного обязательства, обязан по требованию кредитора уплатить сумму долга с учетом установленного индекса инфляции за все время просрочки, а также 3% годовых от просроченной суммы, если иной размер не установлен договором или законом.

Предусмотренная этой статьей уплата суммы долга с учетом установленного индекса инфляции осуществляется **независимо** от того, содержится ли указанная мера ответственности в договоре, так как она предусмотрена законом — ГК Украины.

В свою очередь, Верховный Суд Украины в Постановлении № 10/557-26/155 указал, что предусмотренное законом право кредитора требовать уплаты долга с учетом индекса инфляции и процентов годовых является способом защиты его имущественного права и интереса, суть которого заключается в возмещении материальных потерь кредитора от обесце-

нивания денежных средств в результате инфляционных процессов и в получении компенсации (платы) от должника за пользование им денежными средствами, надлежащими уплате кредитору.

Следовательно, инфляционные начисления на сумму долга и проценты годовых входят

в состав денежного обязательства.

В статистике вместо индекса инфляции используется тождественный термин — индекс потребительских цен, поэтому в официальных источниках указывается именно индекс потребительских цен (ИПЦ). Индекс потребительских цен

обычно используют в качестве показателя общего уровня инфляции в экономике, поэтому его часто называют «индексом инфляции». На сайте Государственного комитета статистики приведены ИПЦ (индексы инфляции), необходимые для расчета инфляционных потерь кредитора.

КАК ПРАВИЛЬНО РАССЧИТАТЬ ИНФЛЯЦИОННЫЕ ПОТЕРИ КРЕДИТОРА

Расчет инфляционных потерь, а также вопросы, связанные с их взысканием, в настоящее время являются предметом дискуссий. Безусловно, что большее значение для их разрешения имеет судебная практика, центральное место в которой занимают Рекомендации Верховного Суда Украины по порядку применения индексов инфляции при рассмотрении судебных дел.

Так, Верховный Суд Украины в *Письме № 62-97р* указал, что индексы инфляции рассчитываются Минстатом Украины (в настоящее время — Госкомстат) начиная с августа 1991 года ежемесячно и публикуются в прессе, в частности, в газете «Урядовий кур'єр» в период с 5 по 10 число следующего за отчетным месяца. Сообщенные средствами массовой информации со ссылкой на Минстат Украины (ныне Госкомстат) эти показатели являются официальными (согласно *ст.ст. 19, 21, 22 Закона об информации*) и могут использоваться для проведения перерасчетов денежных сумм.

Для определения индекса инфляции за период задолженности необходимо помесечные индексы, относящиеся к соответствующему периоду, перемножить. В случаях, когда возмещению подлежит сумма,

которая состоит из взносов, сделанных в разные периоды, каждый взнос увеличивается на величину индекса соответствующего периода, результаты подытоживаются.

Пример расчета инфляционных потерь. Сумма задолженности — 10 000 грн, индекс инфляции в 2009 г.: в октябре — 100,9, в ноябре — 101,1. Для удобства разделим каждый индекс на 100, так как они выражены в процентах, и проиндексируем задолженность: 10 000 грн x 1,009 x 1,011 = 10 200,99 (грн).

Таким образом, инфляционные потери в нашем примере составили 200,99 грн: (10 200,99 – 10 000).

то расчет начинается со следующего месяца — июня.

Данная рекомендация Верховного Суда Украины зачастую и является основой расчета инфляционных потерь, взыскиваемых хозяйственными судами. В частности, такой механизм исчисления среднемесячной инфляции был применен Высшим хозяйственным судом Украины при решении споров, зафиксированных в *Постановлениях № 2-14/6102-06* и *№ 2-15/7285-2008*.

Кроме того, необходимо обратить внимание, что при взыскании инфляционных убытков в судебном порядке необходимо руководствоваться *Разъяснением № 02-5/223*.

Нередко возникает вопрос: необходимо ли при подаче искового заявления подтверждать расчеты инфляционных начислений официальной справкой управления статистики?

При применении индекса инфляции следует также иметь в виду, что индекс рассчитывается не на каждую дату месяца, а в среднем на месяц; поэтому условно следует считать, что сумма, внесенная за период с 1 по 15 число соответствующего месяца (например, мая) индексируется за период с учетом мая, а если с 16 по 31 число,

В частности, п. 2 указанного *Разъяснения* предусмотрено, что поскольку индекс инфляции является величиной переменной, то истец, желающий взыскать убыток с учетом этого индекса, должен предоставить хозяйственному суду **обоснованный расчет** соответствующей суммы в каждом конкретном случае.

Нередко возникает вопрос: необходимо ли при подаче искового заявления подтверждать расчеты инфляционных начислений **официальной справкой управления статистики**? В данном случае, как показывает практика, достаточно представить таблицу с индексами инфляции со ссылкой на опубликование в официальном издании.

В случае необходимости хозяйственные суды могут истребовать от органов статистики данные о размере индекса инфляции за тот или иной период.

Необходимо напомнить, что, в отличие от неустойки, для которой срок исковой дав-

ности установлен 1 год (*ст. 258 ГК Украины*), при взыскании инфляционных применяется общий срок исковой давности — 3 года.

Судебная практика также поставила точку в споре об инфляционных начислениях на сумму долга с учетом инфляционных за предыдущие периоды. Так, Высший хозяйственный суд Украины в *Постановлении № 3/277* указал, что инфляционные начисления производились на сумму долга с инфляционными начислениями за предыдущие периоды, что **не соответствует** требованиям норм действующего законодательства, в частности

положению *ст. 625 ГК Украины*, предусматривающей начисление индекса инфляции **только на сумму долга**, что подтверждается и *Письмом № № 62-97р*.

Необходимо отметить, что не всегда этот принцип применяется судом при взыскании инфляционных начислений. И одной из причин таких решений является то, что судья — не бухгалтер, поэтому основная ответственность за проверку правильности расчетов инфляционных начислений истцом ложится **на должника**, который в свою очередь должен обязательно предоставить суду контррасчет.

ПРАВОВАЯ ПРИРОДА ИНФЛЯЦИОННЫХ ПОТЕРЬ

Рассматривая вопросы, связанные с возмещением инфляционных потерь, необходимо уделить внимание и их правовой природе, и отличию их от штрафных санкций, так как это играет главную роль в принятии определенных судебных решений.

Действующее законодательство и судебная практика (Высший хозяйственный суд Украины в *Постановлениях № 22/378-26/137* и *№ 18/44*) исходят из того, что потери вследствие инфляционных процессов по своей правовой природе не тождественны неустойке (штрафу, пене), их нужно расценивать как сумму **обесценивания** денежных средств за просрочку денежного обязательства за определенный период, и они являются **неотъемлемой составляющей основного долга**.

Кроме того, *ч. 2 ст. 625 ГК Украины* является **специальной** по отношению к *ст. 623 «Возмещение убытков,*

причиненных нарушением обязательства» и *ст. 22 «Возмещение убытков и иные способы возмещения имущественного вреда» ГК Украины*, которые устанавливают ответственность в виде возмещения убытков. Поэтому при нарушении денежного обязательства не может предъявляться требование о возмещении убытков, если это **не предусмотрено** договором.

При этом индекс инфляции учитывается при просрочке выполнения денежного обязательства **во всех случаях**. В связи с тем, что в стране происходят инфляционные процессы, кредитор имеет право на сохранение реальной величины не полученных своевременно денег. Взыскание с должника, нарушившего денежное обязательство, сумм индексации денежного долга **не препятствует** взысканию неустойки (пени) за просрочку выполнения денежного обязательства, поскольку индекса-

ция, как и 3 % годовых, **не является способом возмещения убытков**.

Необходимо отметить, что ранее Высший хозяйственный суд Украины имел диаметрально противоположную точку зрения на правовую природу инфляционных потерь, считая применение индекса инфляции одной из мер ответственности за нарушение обязательств. Вследствие такого безосновательного отождествления инфляционных с санкциями за невыполнение или ненадлежащее выполнение денежных обязательств Высший хозяйственный суд Украины считал, что после возбуждения дела о банкротстве, в соответствии с *четвертым абзацем ч. 4 ст. 12 Закона о банкротстве*, **не подлежат** взысканию не только неустойка (штраф, пеня), а и инфляционные начисления.

Однако Верховный Суд Украины в *Постановлении № 10/557-26/155* указал, что

такое решение основывается на ошибочном толковании судом указанной правовой нормы.

В соответствии с *четвертым абзацем ч. 4 ст. 12 Закона о банкротстве* в течение действия моратория на удовлетворение требований кредиторов не начисляется неустойка (штраф, пеня), не применяются другие санкции за невыполнение или ненадлежащее выполнение денежных обязательств и обязательств по уплате налогов и сборов (обязательных платежей).

По определению терминов, употребляемых в *этом Законе*, **денежное обязательство** — это обязательство должника уплатить кредитору определенную денежную сумму со-

гласно гражданско-правовому договору и по другим основаниям, предусмотренным гражданским законодательством Украины (*седьмой абзац ст. 1 Закона о банкротстве*). Такие основания предусмотрены, в частности, *ч. 2 ст. 625 ГК Украины*, согласно которой должник, просрочивший выполнение денежного обязательства, по требованию кредитора обязан уплатить сумму долга с учетом установленного индекса инфляции за все время просрочки.

При этом, поскольку инфляционные потери являются следствием инфляционных процессов в экономике и их начисление является компенсацией за понесенный ущерб, вызван-

ный обесцениванием денежных средств, индекс инфляции нельзя расценивать как меру ответственности за нарушение обязательств и в связи с этим отождествлять с санкциями в понимании *ст. 12 Закона о банкротстве*.

В настоящее время именно такой точки зрения придерживаются хозяйственные суды при взыскании инфляционных начислений с должника, в отношении которого возбуждено дело о банкротстве (*Постановления № 21/128-08 и № 08/94-09*). И именно различная правовая природа неустойки и инфляционных является основополагающей при взыскании последних с должника-банкрота.

ВЗЫСКАНИЕ ИНФЛЯЦИОННЫХ НАЧИСЛЕНИЙ ПОСЛЕ ПРИНЯТИЯ СУДЕБНОГО РЕШЕНИЯ ДО МОМЕНТА ПОЛНОГО РАСЧЕТА

Далее представим себе ситуацию, которая нередко встречается в практике: решением суда иски по взысканию задолженности с учетом индекса инфляции удовлетворены и взысканы. Однако до момента непосредственного взыскания прошло немало времени.

Таким образом, возникает следующая просрочка уплаты долга, а у кредитора возникает право на новое требование полного выполнения должником положений *ст. 625 ГК Украины*.

На обоснованность взыскания инфляционных начисле-

ний в данном случае указывает Высший хозяйственный суд Украины (*Постановление № 25/39-05-1329*). С учетом того, что расчет иска по данному делу был произведен за период с момента принятия решения суда о взыскании основного долга и до момента фактического исполнения решения суда, то есть данные суммы не были предметом спора по предыдущему иску и в совокупности начислены за все время просрочки исполнения денежного обязательства, доводы кассационной жалобы о двойном привлечении к ответственности за одно и то же хозяйственное

правонарушение опровергаются материалами дела.

Кроме того, Высший хозяйственный суд Украины в *Письме № 01-8/685* указал, что действующее законодательство **не запрещает** возможности обращения кредитора в хозяйственный суд с требованием по взысканию с должника суммы, на которую задолженность по денежному обязательству увеличена в порядке индексации, а также процентов годовых от просроченной суммы за период после принятия судом решения о взыскании соответствующей задолженности.

ВОЗМОЖНО ЛИ УМЕНЬШИТЬ ИНФЛЯЦИОННЫЕ НАЧИСЛЕНИЯ?

Нельзя оставить без внимания и вопрос о возможности должника уйти от ответственности по уплате ин-

фляционных начислений.

Юристам нередко удается убедить суд в том или ином случае уменьшить штрафные сан-

кции. Согласно *п. 3 ч. 1 ст. 83 ХПК Украины* хозяйственный суд, принимая решение, имеет право уменьшать в **исключе-**

чительных случаях размер неустойки (штрафа, пени), которая подлежит взысканию со стороны, нарушившей обязательство.

Возможность в определенных случаях уменьшать размер неустойки (штрафа, пени) предусмотрена *ГК Украины* и *ХК Украины*. Так, ст. 233 *ХК Украины* предоставляет суду право уменьшить штрафные санкции, причитающиеся к уплате кредитору, если они чрезмерно высоки по сравнению с убытками кредитора.

Однако исходя из действующего законодательства и судебной практики, согласно которой определена различная правовая природа неустойки и инфляционных потерь, положения указанной нормы для обоснования уменьшения инфляционных начислений применить нельзя.

Отметим, что в некоторых случаях суд может отказать или уменьшить сумму инфляционных начислений. Приведем несколько таких постановлений Высшего хозяйственного суда Украины.

Постановлением № 32/233 Высший хозяйственный суд Украины отказал в удовлетворении исковых требований о взыскании инфляционных потерь на основании того, что, как свидетельствуют материалы дела, предъявляя иск о взыскании задолженности за переданный товар, истец перерассчитал стоимость (цену) товара по официальному курсу гривни к доллару США по состоянию на день предъявления искового заявления. Таким образом, возмещение убытков, вызванных обесцениванием денежных средств, фактически состоялось, а поэтому нет оснований для взыскания инфляционных потерь.

Относительно уменьшения инфляционных начислений суд определяет такую возможность исходя из каждого конкретного случая. Для примера приведем некоторые постановления Высшего хозяйственного суда Украины.

В *Постановлении № 15/206-42/425-6/541* Высший хозяйственный суд Украины указал, что уменьшение суммы инфляционных начислений не противоречит требованиям действующего законодательства, так как размер общей суммы задолженности ответчика перед истцом значительно меньше суммы задолженности истца перед ответчиком по другим договорам, что подтверждается выводом судебно-бухгалтерской экспертизы от 21.12.2006 г. № 5123/5124, проведенной Киевским НИИ судебной экспертизы.

Таким образом, в данном случае судебные решения предыдущих инстанций были при-

няты с учетом конкретных обстоятельств дела — состоянием хозяйственных расчетов между сторонами, в частности существованием взаимных долгов и наличием задолженности истца перед ответчиком.

В *Постановлении № 7/163(32/523)(10/12/78)* уменьшение инфляционных определяется следующим: учитывая, что предусмотренное ст. 625 *ГК Украины* взыскание задолженности с учетом индекса инфляции и процентов является ответственностью за нарушение денежных обязательств, применение которого предусматривает учет вины должника, судебная коллегия считает необходимым, исходя из степени вины должника, зависимости его от источников финансирования строительства, уменьшить сумму, подлежащую взысканию на возмещение потерь от обесценивания средств вследствие инфляции, до 600 000 грн.

Об авторе статьи. Корсиченко Карина Владимировна родилась в Луганской области. Закончила Донбасский горно-металлургический институт по специальности «учет и аудит», квалификация — экономист, и Луганский университет внутренних дел по специальности «правоохранительная деятельность», квалификация — юрист. Начала трудовую деятельность в ЛОКСТП «Лугансктеплокоммунэнерго».

В настоящее время работает на ГП «Энергокомплекс» (г. Харьков). Основной род занятий — претензионно-исковая работа (работа с должниками, составление исковых заявлений с полным пакетом документов для рассмотрения дела в судебном порядке в гражданском и хозяйственном судопроизводстве, представительство в органах исполнительной службы, преддоговорные споры). Представляет интересы предприятия в судебных спорах по взысканию задолженности, как в качестве истца, так и в качестве ответчика, принимает участие в трудовых спорах, представляет интересы предприятия в административном судопроизводстве.

Автор более пятидесяти статей. Основная их часть посвящена вопросам порядка заключения, изменения и расторжения договоров, характеристике и особенностям отдельных видов договоров, а также трудовому законодательству (расторжение трудового договора), защите интересов в административном суде.

Но такие случаи скорее исключение; обычной практикой является взыскание инфляционных потерь кредитора. Например, Высший хозяйственный суд Украины в *Постановлении № 18/44* указывает, что потери, связанные с инфляционными процессами в государстве, по своей правовой природе являются компенсацией за понесенный ущерб, вызванный обесцениванием денежных средств, **не являются** штрафными санкциями

в понимании ст. 230 *ХК Украины*, взимаются независимо от указания об этом в договоре и **не могут быть уменьшены судом.**

Как видно из вышеприведенного, судебная практика неоднозначна, вопросы, связанные с начислением и взысканием инфляционных потерь и в настоящее время являются предметом дискуссии.

Однако именно применение ч. 2 ст. 625 *ГК Украины* и является одним из инстру-

ментов, который дисциплинирует должников, так как если сторона ненадлежащим образом выполняет свои обязательства в соответствии с указанной статьей, то не выполнение должником обязательства по погашению задолженности независимо от обстоятельств дает кредитору право требовать от должника оплаты суммы долга с учетом установленного индекса инфляции за все время просрочки.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

- ГК Украины** — Гражданский кодекс Украины
ХК Украины — Хозяйственный кодекс Украины
ХПК Украины — Хозяйственный процессуальный кодекс Украины
Закон об информации — Закон Украины от 02.10.1992 г. № 2657-ХІІ «Об информации»
Закон о банкротстве — Закон Украины от 14.05.1992 г. № 2343-ХІІ «О восстановлении платежеспособности должника или признании его банкротом» в редакции от 30.06.1999 г. № 784-ХІV
Постановление № 25/39-05-1329 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 13.09.2005 г. № 25/39-05-1329 «О взыскании индекса инфляции, 3% годовых и процентов за пользование деньгами»
Постановление № 2-14/6102-06 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 06.07.2006 г. № 2-14/6102-06 «О взыскании 21 496,45 грн»
Постановление № 7/163(32/523)(10/12/78) — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 22.02.2007 г. № 7/163(32/523)(10/12/78) «О взыскании суммы по договору подряда на возмещение потерь от обесценивания средств вследствие инфляции»
Постановление № 22/378-26/137 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 23.05.2007 г. № 22/378-26/137 «О взыскании задолженности с учетом убытков, причиненных вследствие инфляционных процессов, по договору купли-продажи»
Постановление № 21/128-08 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 11.11.2008 г. № 21/128-08 «О взыскании 45 237,50 грн»
Постановление № 15/206-42/425-6/541 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 16.04.2008 г. № 15/206-42/425-6/541 «О взыскании задолженности по договору купли-продажи природного газа»
Постановление № 2-15/7285-2008 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 17.02.2009 г. № 2-15/7285-2008 «О взыскании 163 187 грн»
Постановление № 3/277 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 16.03.2009 г. № 3/277 «О взыскании 4 016 419,80 грн»
Постановление № 18/44 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 22.10.2009 г. № 18/44 «О взыскании 130 850 грн»
Постановление № 08/94-09 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 10.11.2009 г. № 08/94-09 «О взыскании 2 019 559,21 грн»
Постановление № 32/233 — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 03.12.2009 г. № 32/233 «О взыскании 1 207 940,88 грн»
Письмо № 62-97р — Письмо Верховного Суда Украины от 03.04.1997 г. № 62-97р «Рекомендации относительно порядка применения индексов инфляции при рассмотрении судебных дел»
Письмо № 01-8/685 — Письмо Высшего хозяйственного суда Украины от 20.11.2008 г. № 01-8/685 «О практике применения в решении споров некоторых норм действующего законодательства (по материалам дел, рассмотренных Верховным Судом Украины)»
Разъяснение № 02-5/223 — Разъяснение Высшего арбитражного суда Украины от 12.05.1999 г. № 02-5/223 «О некоторых вопросах, связанных с применением индекса инфляции»

ВНИМАНИЮ ПОДПИСЧИКОВ!

С целью улучшения качества услуг бесплатных консультаций для Вас введена система регистрации «3 шага»

Для получения бесплатной консультации необходимо:

1-й шаг — позвонить по телефону

8-057-733-40-64, 733-40-65

733-40-63 (только по юридическим вопросам)

2-й шаг — назвать организацию, контактный телефон;

3-й шаг — назвать «пароль».

ПЕРСОНАЛЬНАЯ БЕСПЛАТНАЯ КОНСУЛЬТАЦИЯ

Пароль меняется 1 раз в месяц!

Пароль на ФЕВРАЛЬ 2010 г. — РАМБУРС

(Срок действия с 1 по 28 февраля)



Центр «Консульт» пропонує цілий спектр різноманітної літератури з питань оподаткування, бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного аналізу та ціноутворення, господарського та громадянського права і ще багато іншого.

Довідки за тел. (057) 719-99-21, 719-15-82



**Финансовый
и бухгалтерский учет
инвестиционной
деятельности**



Які операції є інвестиційними?
Як вести їх облік? Як відображати
у звітності? Як це зробити
за міжнародними стандартами?
Відповіді на ці питання
у цьому посібнику.

128 стор

ціна 25 грн

**200 актуальних
вопросов
и ответов по НДФЛ**



У книзі розглянуто питання обліку
різноманітних доходів громадян,
пільг з податку, порядку нарахування
й перерахування податку до бюджету,
а також з порядку декларування
громадянами отриманих доходів.

332 стор.

Ціна 45 грн

**Замовляйте
корисні книжки **САМЕ ЗАРАЗ!****



сплатить визначену вами суму у будь-якому банку
на рахунок ТОВ Центр «Консульт»
Р/р 26003036186701 у АКІБ «Укрсиббанк»
м. Харькова, МФО 351005, код ЄДРПОУ 14095004



повідомте свою адресу та замовлення
за телефоном (057) 759-96-26,
факсом 759-97-33, 719-99-21
або за адресою: 61001, м. Харків, а/с 2316
або електронною поштою
на адресу sales@consult.kharkov.ua

ЦЕНТР «КОНСУЛЬТ» РЕКОМЕНДУЄ

Добірку книжок

З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК



Валовой доход предприятия: налоговый учет — 47 грн
Как определять валовые расходы предприятия, ч.1. — 45 грн
Как определять валовые расходы предприятия, ч.2 — 35 грн

**Замовляйте
корисні книжки**

Ціна комплекта ~~127 грн~~ 89 грн

САМЕ ЗАРАЗ!

сплатіть визначену вами суму у будь-якому банку
на рахунок ТОВ Центр «Консульт»
P/r 26003036186701 у АКІБ «Укрсиббанк»
м. Харькова, МФО 351005, код ЄДРПОУ 14095004

повідомте свою адресу та замовлення
за телефоном (057) 759-96-26,
факсом 759-97-33, 719-99-21
або за адресою: 61001, м. Харків, а/с 2316
або електронною поштою
на адресу sales@consult.kharkov.ua