ЦЕНТР ЭКОНОМИЧЕСКИХ ИССЛЕДОВАНИЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО КОНСУЛЬТИРОВАНИЯ

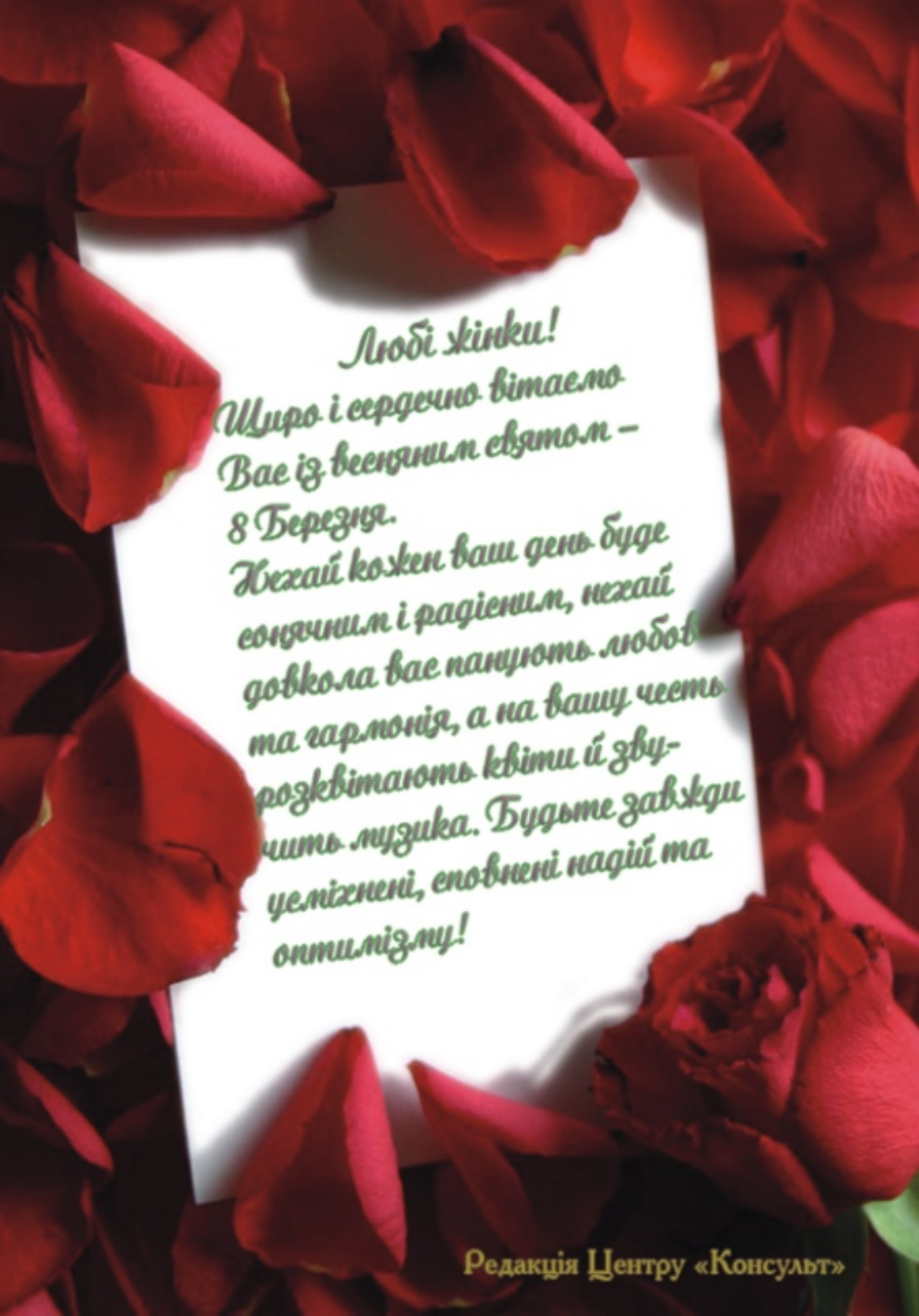
Март 2010 года
№ 9-10
(739-740)

ЭКСПРЕСС-АНАЛИЗ

ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫХ И НОРМАТИВНЫХ АКТОВ

ДЛЯ СОВРЕМЕННОГО БУХГАЛТЕРА

- ☑ ***Почем нынче «пивка попить» в общественном месте?***
- ☑ ***Гудвил как категория бухгалтерского учета***
- ☑ ***Основные правила ценообразования***


Любі жінки!
Щиро і сердечно вітаємо
Вас із весняним святом –
8 Березня.
Нехай кожен ваш день буде
сонячним і радісним, нехай
довкола вас панують любов
та гармонія, а на вашу честь
розквітають квіти й зву-
чить музика. Будьте завжди
усміхнені, сповнені надій та
оптимізму!
Редакція Центру «Консульт»

ЭКСПРЕСС-АНАЛИЗ
ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫХ И НОРМАТИВНЫХ АКТОВ

1 марта 2010 г.

№ 9-10 (739-740)

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

4 **НОВОЕ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ**

АКТУАЛЬНО

Станислав Васильев

14 Почем нынче «пивка попить» в общественном месте?

Законодателями определен четкий перечень мест, где нельзя употреблять пиво. Связано это с тем, что пиво, по сути, является полноценным алкогольным продуктом и содержит такой же алкоголь, как и водка. Также необходимо обратить внимание на то, что речь с ограничением потребления пива идет не об общественных местах в целом, а о конкретном перечне мест, где запрещено употребление пива (кроме безалкогольного). Наверное, законодатели поступили правильно в данной ситуации, так как, уйдя от термина «общественное место», они избавили контролирующие органы (в данном случае работников милиции) от доказывания нарушающему того, что является общественным местом. Ведь понятие массовости крайне неопределенно.

НАЛОГИ

Антон Мерзликин

17 Налоги надо платить самим, а не рассчитывать на биржу

С момента вступления в силу Закона о налоге с доходов физических лиц ГНАУ настаивает на том, что биржа должна выполнять функции налогового агента, в случае если операции по продаже движимого имущества осуществляются при ее посредничестве. Основной аргумент налоговиков — положения п. 12.3 указанного Закона, согласно которым, если объект движимого имущества продается при посредничестве юридического лица, такое лицо считается налоговым агентом. В своих разъяснениях ГНАУ пришла к выводу, что налог с доходов должен быть уплачен продавцом — физическим лицом самостоятельно до или во время регистрации биржевого соглашения, а биржа обязана проконтролировать правильность уплаты причитающейся суммы налога и представить Налоговый расчет по форме № 1ДФ. А вот Верховный Суд Украины иного мнения.

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

Номер подписан в печать 24.02.2010 г.
Дата выхода: 01.03.2010 г.

Формат 60 x 84/8.
Усл. печ. л. 9,3.
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 «Экспресс-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

Ирина Печенега

20 Налоговый кредит для физических лиц

Физическое лицо (налогоплательщик) имеет право добровольно предоставить годовую декларацию при желании воспользоваться правом на налоговый кредит. Таким правом может воспользоваться только резидент, имеющий идентификационный номер. А вот лица, официально отказавшиеся от идентификационного номера, не могут претендовать на налоговый кредит. На получение налогового кредита может претендовать также физическое лицо — предприниматель, которое в течение года получало доходы в виде заработной платы (в пределах таких доходов).

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Людмила Волинец

23 Гудвил как категория бухгалтерского учета

Гудвил является одним из самых дискуссионных объектов исследования. На протяжении десятилетий идет спор о том, что такое гудвил, чем он обусловлен, к каким последствиям приводит? В украинском учете это понятие появилось только после реформирования экономического строя и перехода на рыночные отношения. Для раскрытия понятия гудвил необходимо наличие некоего общего представления о нем: что он собой представляет, как его учитывать, как это повлияет на показатели финансовой отчетности и решения, принимаемые заинтересованными пользователями. Именно на эти вопросы автор статьи и попыталась дать ответы. Тема эта важна для учетных работников еще и потому, что порядок учета гудвила в последние годы претерпел серьезные изменения.

НАЦИОНАЛЬНАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

Людмила Волинец

36 В налоговой отчетности обнаружена ошибка. Как ее исправить?

При обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налогового обязательства по тому или иному налогу, сбору (обязательному платежу), которые относятся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, перерасчет налоговых обязательств производится за период совершения ошибки. Периодом совершения ошибки считается период, в котором допущено искажение в исчислении налогооблагаемого обязательства. Налоговые обязательства отчетного периода, в котором выявлены искажения, могут корректироваться за этот период только в случае невозможности определения конкретного периода, к которому они относятся.

ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Татьяна Коташевская

43 Выездная торговля безалкогольными напитками

Мелкорозничная торговля безалкогольными напитками не требует получения патента. Однако для того чтобы начать торговую деятельность, субъекту хозяйствования необходимо получить ряд разрешительных документов, одним из которых является разрешение на размещение объекта торговли. Получение такого разрешения предполагает уплату соответствующего сбора. При этом ни в одном действующем законе не прописаны необходимость получения разрешения на размещение объекта торговли, срок его выдачи, основания для отказа в выдаче и т. д.

ГОСРЕГУЛИРОВАНИЕ

Людмила Волинец

46 Торговые патенты: Кто их приобретает

Государственное регулирование хозяйственной деятельности осуществляется различными методами, в том числе с помощью патентования. Особых препятствий для получения субъектами предпринимательской деятельности патентов не существует, то есть государство не вводит квот на занятие тем или иным видом патентуемой деятельности. К тому же далеко не все виды деятельности в сфере торговли, общественного питания или бытового обслуживания за наличные средства требуют получения патента и внесения платы за торговый патент. Также действующее законодательство предусматривает выдачу льготных патентов, плата за которые осуществляется в символических суммах. Нюансов, связанных с порядком выдачи торговых патентов, существует масса и обо всех их нужно знать тем, кто намеревается заниматься патентуемой деятельностью.

ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ

Борис Юровский

59 Основные правила ценообразования

Период, когда товар «продавал себя сам» и достаточно было просто положить его на прилавок, чтобы покупатели тут же им заинтересовались, давно прошел. Теперь, чтобы покупатель узнал о товаре, о его достоинствах и преимуществах, необходимы маркетинговые коммуникации, то есть интерактивный диалог между компанией, производителем товара (услуг) и покупателем (клиентом). Для маркетолога цена — один из способов увеличения объема продаж. Маркетологи не знают затрат предприятия и обычно не отвечают за сумму прибылей. Это задача экономистов. Система ценообразования в маркетинге — это элемент системы мотивации сбыта и позиционирования товара.

ШКОЛА ПРАВОВЫХ ЗНАНИЙ

Олег Беликов

73 Дела особого производства

Дела особого производства возбуждаются не путем предъявления иска, а на основании заявления, содержание которого в основном определяется специальными правилами. ГПК Украины в ряде случаев определяет круг лиц, по заявлению которых может быть начато в суде дело особого производства. Дела особого производства рассматриваются по общим правилам гражданского судопроизводства, но, поскольку в этих делах нет материально-правового спора, в них нет истца и ответчика, третьих лиц, процессуального соучастия, в них не могут также иметь место, например, отказ истца от иска, встречный иск, признание иска, заключение мирового соглашения, замены надлежащей стороны. Дела особого производства рассматриваются судом с участием заявителя и других заинтересованных лиц — граждан и организаций, которые выявляются в процессе подготовления к судебному разбирательству.

СРОК ВОЗВРАТА ВАЛЮТНОЙ ВЫРУЧКИ УЖЕ 180 КАЛЕНДАРНЫХ ДНЕЙ

Субъектам ВЭД снова увеличили срок возврата валютной выручки до 180 календарных дней. Выручка резидентов в иностранной валюте подлежит зачислению на валютные счета в уполномоченных банках в срок не позднее 180 календарных дней (а не 90, как до недавнего времени) с даты таможенного оформления продукции, а при экспорте работ (услуг), прав интеллектуальной собственности — с момента подписания акта или другого документа, подтверждающего выполнение работ, предоставление услуг, экспорт прав интеллектуальной собственности. Превышение указанного срока требует специального заключения, получить которое можно в Минэкономики.

Закон Украины от 20.01.2010 г. № 1814-VI «О внесении изменений в некоторые законы Украины относительно государственной поддержки самолетостроительной промышленности в Украине». Вступил в силу 11.02.2010 г. после опубликования в газете «Голос Украины» № 24

ОГРАНИЧЕНИЯ ПО ФОРМИРОВАНИЮ УСТАВНОГО ФОНДА ХОЗЯЙСТВЕННОГО ОБЩЕСТВА

Внесены изменения в ст. 86 Хозяйственного кодекса Украины и ст. 13 Закона Украины «О хозяйственных обществах», которыми введены некоторые ограничения по формированию уставного фонда хозяйственного общества.

Так, для формирования уставного фонда общества запрещается использовать бюджетные средства, средства, полученные в кредит и под залог, кроме случаев, установленных законом для банков и других финансовых учреждений, а также случаев, предусмотренных Законом Украины от 31.10.2008 г. № 639-VI «О первоочередных мерах по предотвращению негативных последствий финансового кризиса и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины», в течение срока его действия.

Финансовое положение учредителей — юридических лиц в отношении их способности осуществить соответствующие взносы в уставный фонд хозяйственного общества в случаях, предусмотренных законом, должно быть проверено **независимым аудитором** (аудиторской организацией) в установленном порядке, а имущественное положение учредителей — граждан должно быть подтверждено декларацией об их доходах и имуществе, заверенной соответствующим налоговым органом.

Закон Украины от 11.02.2010 г. № 1873-VI «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины относительно формирования уставных капиталов хозяйственных обществ». Вступит в силу с момента опубликования. На момент подготовки номера официально не опубликован

ДОКУМЕНТЫ БЕЗ ГОЛОГРАФИЧЕСКОЙ ЗАЩИТЫ

Внесены изменения в Перечень документов, подлежащих защите голографическими элементами, и их государственных заказчиков, утвержденный Постановлением КМУ от 05.07.2002 г. № 932.

Отныне защите голографическими элементами **не подлежат**:

— паспорт гражданина Украины;

— вкладыш в паспорт гражданина Украины;

— временное удостоверение гражданина Украины;

— приглашение для въезда в Украину;

— удостоверение водителя;

— талон к удостоверению водителя;

— временный талон на право управления транспортным средством;

— свидетельство о подготовке водителей транспортных средств, которые перевозят опасные грузы;

— паспорт транспортного средства;

— свидетельство о регистрации транспортного средства;

— свидетельство о допуске транспортных средств к перевозке опасных грузов;

— временный регистрационный талон;

— экологическая карточка (талон токсичности транспортного средства);

— акт приема-передачи транспортного средства;

— талон о прохождении государственного технического осмотра;

— справка-счет на приобретение транспортного средства;

— бланк разрешения на приобретение гражданином оружия;

— удостоверение на право хранения и ношения оружия;

— бланк справки об отсутствии или наличии у лица судимости;

— бланк разрешения на право приобретения предприятием, организацией, учреждением предметов и материалов, подпадающих под действие разрешительной системы;

— бланк разрешения на право ввоза на территорию Украины и вывоза гражданином, организацией, учреждением предметов и материалов, подпадающих под действие разрешительной системы;

— бланк разрешения на право перевозки по территории Украины гражданином, организацией, учреждением предметов и материалов, подпадающих под действие разрешительной системы;

— бланк разрешения на право открытия и функционирования объектов разрешительной системы, а также хранения предметов и материалов, подпадающих под действие подконтрольной разрешительной системы;

— разрешение на установку и использование на транспортных средствах специальных звуковых и/или световых сигнальных устройств синего или желтого цвета;

— разрешение на перевозку крупногабаритных, большегрузных, опасных и специальных грузов.

Постановление КМУ от 27.01.2010 г. № 85 «О внесении изменения в перечень документов, подлежащих защите голографическими элементами, и их государственных заказчиков». Вступило в силу 12.02.2010 г.

ГОСРЕГУЛИРОВАНИЕ ПРОИЗВОДСТВА САХАРА И САХАРНОЙ СВЕКЛЫ

Урегулированы некоторые вопросы государственного регулирования производства сахара и сахарной свеклы в период с 1 сентября 2010 года до 1 сентября 2011 года.

В частности, установлены квоты на поставку сахара на внутренний рынок (квота «А») в объеме 1892 тыс. тонн, а также утверждены минимальные цены на сахарную свеклу, поставляемую в указанный период для производства в пределах квоты «А», с учетом базисной сахарности — 291,66 грн за тонну и на сахар квоты («А») — 4250 грн за тонну. Цены указаны без НДС.

Постановление КМУ от 03.02.2010 г. № 96 «О государственном регулировании производства сахара и сахарной свеклы в период с 1 сентября 2010 г. до 1 сентября 2011 г.»

КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РИСКОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СФЕРЕ ГОРОДСКОГО ЭЛЕКТРОТРАНСПОРТА

Утверждены критерии, по которым оценивается степень риска от осуществления хозяйственной деятельности в сфере городского электрического транспорта (трамвай, троллейбус) и определяется периодичность осуществления плановых мероприятий государственного надзора (контроля).

Критериями, по которым оценивается степень риска от осуществления хозяйственной деятельности в сфере городского электрического транспорта (трамвай, троллейбус), являются:

- возможность возникновения аварий, ДТП по вине субъекта хозяйствования, работников, выполняющих работы по ремонту и техническому обслуживанию объектов городского электрического транспорта, и сложность ликвидации таких происшествий;
- уровень соблюдения и выполнения требований законодательства, стандартов, норм и правил в сфере городского электрического транспорта;
- результаты анализа причин и предпосылок возникновения аварий, дорожно-транспортных приключений по вине субъекта хозяйствования;
- техническое состояние городского электрического транспорта, используемого для перевозки пассажиров и их багажа;
- состояние материально-технической базы субъекта хозяйствования;
- уровень квалификации персонала городского электрического транспорта, привлеченного субъектом хозяйствования для предоставления услуг по перевозке пассажиров и их багажа;
- состояние обеспечения субъектом хозяйствования безопасности движения на городском электрическом транспорте;

- уровень опасности для потребителей указанных услуг, а также размер возможных убытков от дорожно-транспортного происшествия;
- возможность возникновения факторов риска и негативных последствий аварий, дорожно-транспортных происшествий для лиц, которые могут находиться на остановках общественного транспорта или вблизи них;
- наличие у субъекта хозяйствования специально оборудованного городского электрического транспорта для выполнения технических работ и перевозки грузов.

Критериями отнесения предприятий к группе субъектов **с высокой степенью риска** является осуществление ими деятельности по содержанию в надлежащем состоянии:

- городского электрического транспорта;
- тягловых подстанций;
- трамвайных путей;
- контактной сети.

К средней степени риска отнесены субъекты, осуществляющие деятельность по содержанию в надлежащем состоянии:

- производственных сооружений и помещений для технического обслуживания и ремонта городского электрического транспорта;
- домов, помещений и систем диспетчеризации и контроля за движением городского электрического транспорта.

Остальные предприятия получили незначительную степень риска.

Плановые мероприятия государственного надзора (контроля) за деятельностью субъектов хозяйствования в сфере городского электрического транспорта осуществляются:

- с высокой степенью риска — не чаще одного раза в год;
- со средней степенью риска — не чаще одного раза в три года;
- с незначительной степенью риска — не чаще одного раза в пять лет.

Таким образом, законодательство по хозяйственной деятельности в сфере городского электрического транспорта приведено в соответствие с требованиями ст. 5 Закона Украины «Об основных принципах государственного надзора (контроля) в сфере хозяйственной деятельности».

Постановление КМУ от 03.02.2010 г. № 100 «Об утверждении критериев, по которым оценивается степень риска от осуществления хозяйственной деятельности в сфере городского электрического транспорта (трамвай, троллейбус) и определяется периодичность осуществления плановых мероприятий государственного надзора (контроля)»

ИЗМЕНИЛИСЬ СРОКИ ПРЕДВАРИТЕЛЬНОЙ ОПЛАТЫ ЗА ГОССРЕДСТВА

Внесены изменения в Постановления КМУ от 09.10.2006 г. № 1404 «Вопросы предварительной оплаты товаров, работ и услуг, закупаемых за бюджетные средства» и от 26.11.2008 г. № 1036 «Некоторые вопросы организации бюджетного процесса».

В частности, указанными изменениями увеличен срок, на который заказчикам можно предусматривать предварительную оплату при закупке за бюджетные средства:

- товаров, работ и услуг, связанных с созданием унифицированной телекоммуникационной системы диспетчерского контроля и автоматизированного управления горными машинами и технологическими комплексами (УГАС) на угледобывающих предприятиях;
- материалов, конструкций, изделий, необходимых для выполнения работ по строительству больших и внеклассных мостов.

Срок увеличен с шести месяцев до девяти.

Постановление КМУ от 11.02.2010 г. № 120 «О внесении изменений в постановления Кабинета Министров Украины от 9 октября 2006 г. № 1404 и от 26 ноября 2008 г. № 1036». Вступило в силу 13.02.2010 г.

НОВЫЙ ПОРЯДОК ПРИВАТИЗАЦИОННОГО ПРЕОБРАЗОВАНИЯ ГОСПРЕДПРИЯТИЙ В АКЦИОНЕРНЫЕ ОБЩЕСТВА

Кабмин изложил в новой редакции Порядок преобразования в процессе приватизации государственных, арендных предприятий и предприятий, учрежденных на смешанной форме собственности, в акционерные общества.

Постановление КМУ от 03.02.2010 г. № 123 «О внесении изменений в постановление Кабинета Министров Украины от 11 сентября 1996 г. № 1099»

СРЕДСТВА ОТ ХМЕЛЕСБОРА МОГУТ БЫТЬ НАПРАВЛЕНЫ НА ПОГАШЕНИЕ КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

Напомним, что **до** принятия Госбюджета-2010 Кабмин разрешил распорядителям госсредств погашать кредиторскую задолженность, в том числе по капитальным расходам, возникшую по общему и специальному фондам государственного и местных бюджетов. Однако с 23 февраля распорядителям разрешено погашать задолженность не только за счет собственных поступлений бюджетных учреждений, но и за счет средств от сбора на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства и возврата средств в части возмещения стоимости сельскохозяйственной техники, переданной субъектам хозяйствования на условиях финансового лизинга.

Постановление КМУ от 11.02.2010 г. № 149 «О дополнении пункта 4 постановления Кабинета Министров Украины от 29 декабря 2009 г. № 1414». Вступило в силу 23.02.2010 г.

О ПЕРЕЧИСЛЕНИИ ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИМИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ СЕЛЬХОЗДОТАЦИЙ

Кабмин утвердил новый Порядок начисления, выплаты и использования дотаций сельскохозяйственным товаропроизводителям за поставленные ими перерабатывающим предприятиям молоко и мясо в живом весе. Новый Порядок практически не отличается от своего предшественника, утвержденного Постановлением КМУ 02.04.2009 г. № 291, который признан утратившим силу.

Внебюджетные счета, для зачисления сумм НДС с целью выплаты дотаций сельскохозяйственным товаропроизводителям за поставленные ими молоко и мясо в живом весе, открытые в органах Госказначейства перерабатывающим предприятиям, согласно Постановлению № 291 будут сохранены. Остатки средств на указанных счетах перерабатывающих предприятий по состоянию на 24.11.2009 г. **не подлежат** перечислению в Госбюджет и используются на цели, предусмотренные новым Порядком.

Постановление КМУ от 11.02.2010 г. № 152 «Некоторые вопросы реализации пункта 11.21 статьи 11 Закона Украины «О налоге на добавленную стоимость»«. Вступит в силу с момента опубликования. На момент подготовки номера официально не опубликовано

ПРЕТЕРПЕЛИ ИЗМЕНЕНИЯ НОРМЫ БЕСПЛАТНОЙ ВЫДАЧИ СПЕЦОДЕЖДЫ РАБОТНИКАМ СВЯЗИ

Значительные изменения внесены в Нормы бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты работникам связи, утвержденные 08.07.1998 г. приказом № 139. Напомним, что указанные Нормы распространяются на всех работников, выполняющих работы по проектированию, изготовлению, реконструкции, монтажу, настройке, ремонту, диагностированию и эксплуатации объектов связи.

Поэтому, вышеупомянутым лицам будет нелишне ознакомиться с изменениями и учесть их в своей работе.

Приказ Госгорпромнадзора Украины от 28.12.2009 г. № 215 «Об утверждении Изменений к приказу Комитета по надзору за охраной труда Украины от 08.07.98 № 139». Зарегистрирован в Минюсте Украины 28.01.2010 г. № 101/17396. Вступил в силу 15.02.2010 г.

ПРИМЕНЯЕМ НОВЫЙ РАЗМЕР СБОРОВ И ПЛАТЫ ЗА УСЛУГИ, ПРЕДОСТАВЛЯЕМЫЕ В ПОРТАХ УКРАИНЫ

С 15 февраля 2010 года действует обновленный размер сборов и платы за услуги, предоставляемые судам заграничного плавания в морских портах Украины.

В частности, речь идет о изменениях в п. 8 Сборов и платы, утвержденных приказом Минтранса Украины от 27.06.1996 г. № 214, которым для круизных пассажирских судов заграничного плавания группы Б (за исключением исполняющих грузопассажир-

ские рейсы) в порту Одесса применяются 20-процентные скидки от установленных сборов и платы. При этом не учитываются другие скидки или надбавки. Для этих же судов, осуществляющих рейсы в период с 15 ноября по 15 марта, согласно изменениям устанавливается 50-процентная скидка со всех видов ставок, определенных Сборами и платой, во всех портах.

Приказ Министерства транспорта и связи Украины от 21.01.2010 г. № 19 «О внесении изменений в Сборы и плату за услуги, предоставляемые судам заграничного плавания в морских портах Украины». Зарегистрирован в Минюсте Украины 02.02.2010 г. № 124/17419. Вступил в силу 15.02.2010 г.

РЕГИСТРАЦИЯ И ПУБЛИКАЦИЯ СВЕДЕНИЙ О СОЗДАНИИ АО И ПРИОБРЕТЕНИИ ВСЕХ АКЦИЙ ОБЩЕСТВА ОДНИМ ЛИЦОМ

Утвержден порядок регистрации и публикации сведений о создании акционерного общества одним лицом или приобретения одним лицом всех акций общества.

Эмитент согласно этому решению обязан опубликовать соответствующую информацию о создании АО или приобретении пакета акций в официальном издании ГКЦБиФР. При создании АО сведения публикуются в течение 15 дней с момента получения свидетельства о госрегистрации выпуска акций и должны содержать: наименование АО, идентификационный код по ЕГРПОУ, дату получения свидетельства о регистрации акций, дату выдачи учредителю АО документов, подтверждающих право собственности на акции, наименование и код по ЕГРПОУ учредителя АО — юридического лица.

При приобретении одним лицом **всех акций** общества сведения об этом публикуются в течение 15 дней с даты внесения изменений в систему регистрации собственников именных ценных бумаг или с даты зачисления акций общества на счет приобретшего лица в ценных бумагах. Эти сведения должны содержать: наименование АО, идентификационный код по ЕГРПОУ, дату приобретения лицом всех акций общества (то есть дату последнего приобретения пакета акций), дату внесения изменений в систему собственников именных ценных бумаг или зачисления акций общества на счет в ценных бумагах, наименование юридического лица, приобретшего все акции общества, его идентификационный код по ЕГРПОУ.

В случае создания АО или приобретения всех акций АО одним физическим лицом в обоих случаях в сведениях делается надпись «Физическое лицо». Вышеуказанные сведения могут публиковаться в произвольной форме. За их неопубликование или опубликование в неполном объеме, или предоставление недостоверной информации ответственность несет эмитент ценных бумаг.

Решение ГКЦБиФР от 20.10.2009 г. № 1207 «О порядке регистрации и опубликования сведений о создании акционерного общества одним лицом или о приобретении одним лицом всех акций общества». Зарегистрировано в Минюсте Украины 14.01.2010 г. № 23/17318. Вступило в силу 09.02.2010 г.

АКЦИОНЕРНЫЕ ОБЩЕСТВА ОБЯЗАЛИ ОТЧИТЫВАТЬСЯ О ПУБЛИКАЦИИ УВЕДОМЛЕНИЙ О ПРОВЕДЕНИИ ОБЩЕГО СОБРАНИЯ

ГКЦБиФР внесла изменения в Положение о раскрытии информации эмитентами ценных бумаг, которыми, в частности, урегулировала порядок раскрытия информации об уведомлениях о проведении общих собраний. Тем самым был определен перечень сведений, которые должны быть предоставлены ГКЦБиФР после публикации уведомления о проведении общего собрания в официальном печатном издании.

Информация об уведомлении о проведении общего собрания должна содержать сведения:

- о дате, времени и месте (с указанием комнаты, офиса или/и зала) проведения общего собрания;
- о времени начала и окончания регистрации акционеров;
- о дате составления перечня акционеров, имеющих право участия в общем собрании;
- о перечне вопросов, выносимых на голосование;
- о порядке ознакомления с материалами, необходимыми для подготовки к общему собранию;
- об основных показателях финансово-хозяйственной деятельности предприятия;

- о дате, номере и наименовании официального печатного органа, в котором опубликовано уведомление о проведении общего собрания.

Указанная информация должна подаваться в ГКЦБиФР в течение 10 дней с даты публикации уведомления. Она будет размещаться в общедоступной информационной базе Комиссии.

Решение ГКЦБиФР от 30.10.2009 г. № 1355 «Об утверждении Изменений к Положению о раскрытии информации эмитентами ценных бумаг». Зарегистрировано в Минюсте Украины 25.01.2010 г. № 80/17375. Вступило в силу 26.02.2010 г.

АКЦИОНЕРНЫМ ОБЩЕСТВАМ ОТКРЫЛИ ВОЗМОЖНОСТЬ ПЕРЕВОДА АКЦИЙ НА ПРЕДЪЯВИТЕЛЯ В ИМЕННЫЕ АКЦИИ

ГКЦБиФР утвердила Порядок перевода выпущенных эмитентом в документарной форме акций на предъявителя в именные акции. Этот документ призван помочь акционерным обществам избавиться от акций на предъявителя, выпуск и размещение которых уже давно находится вне закона.

Для перевода акций на предъявителя в именные акции (далее — конвертации) акционерным обществам нужно будет сначала принять предварительное решение, содержащее порядок и условия проведения конвертации. После этого акционеры — собственники акций на предъявителя должны обездвижить эти акции, передав их на хранение депозитарию, а акционеры, голосовавшие против принятия предварительного решения, могут потребовать выкупа у них акций на предъявителя. Когда будет обездвижено не менее 75 % (кроме тех, что были выкуплены) акций на предъявителя, акционерное собрание должно принять решение о конвертации, утвердить изменения в уставе и зарегистрировать их, а также зарегистрировать выпуск именных акций.

Решение ГКЦБиФР от 29.09.2009 г. № 1129 «Об утверждении Порядка перевода выпущенных эмитентом в документарной форме акций на предъявителя в именные акции». Зарегистрировано в Минюсте Украины 30.01.2010 г. № 115/17410. Вступило в силу 15.02.2010 г.

О ЗАМЕНЕ СВИДЕТЕЛЬСТВА О РЕГИСТРАЦИИ ВЫПУСКА ЦБ ПРИ ИЗМЕНЕНИИ НАИМЕНОВАНИЯ АО

Утверждено Положение о порядке замены свидетельства (свидетельств) о регистрации выпуска (выпусков) эмиссионных ценных бумаг в связи с изменением наименования акционерного общества, которое распространяется на публичные и частные акционерные общества, а также на открытые и закрытые акционерные общества. В соответствии с этим Положением общество обязано осуществить замену свидетельства (свидетельств) о регистрации выпуска (выпусков) эмиссионных ценных бумаг, размещенных этим обществом, в случае изменения его наименования.

Решение Государственной комиссии по ценным бумагам и фондовому рынку от 30.12.2009 г. № 1638 «Об утверждении Положения о порядке замены свидетельства (свидетельств) о регистрации выпуска (выпусков) эмиссионных ценных бумаг в связи с изменением наименования акционерного общества». Зарегистрировано в Минюсте Украины 09.02.2010 г. № 145/17440. Вступило в силу 20.02.2010 г.

ТАМОЖНЯ УТВЕРДИЛА СРОКИ СОСТАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫХ УВЕДОМЛЕНИЙ

Гостаможслужба внесла изменения в Порядок подготовки и направления таможенными органами налоговых уведомлений плательщикам налогов, установления и эксплуатации досок налоговых уведомлений. Этими изменениями были установлены предельные сроки составления налоговых уведомлений, посылаемых таможенными органами субъектам ВЭД, не уплатившим надлежащим образом налоги и сборы при ввозе (вывозе) товаров.

Налоговое уведомление будет составляться в течение 5 рабочих дней со дня, следующего за днем окончания срока для ознакомления с актом проверки или со дня поступления таможенному органу материалов проверки от таможенного органа, который ее осуществил.

При наличии возражений налогоплательщика к акту проверки налоговое уведомление составляется в течение 5 дней, следующих за днем вручения налогоплательщику письменного заключения.

Налоговое уведомление о начислении штрафных санкций за нарушение сроков подачи ГТД составляется на следующий день после подачи такой ГТД или на следующий день по окончании сроков подачи ГТД после подачи временной, неполной или периодической таможенной декларации.

Приказ ГТС Украины от 02.11.2009 г. № 1050 «Об усовершенствовании порядка подготовки таможенными органами налоговых уведомлений плательщикам налогов и действий таможенных органов при несвоевременном погашении плательщиками налогов налоговых обязательств». Зарегистрированн в Минюсте Украины 28.01.2010 г. № 100/17395. Вступило в силу 23.02.2010 г.

ДЛЯ РОЗНИЧНЫХ ТОРГОВЦЕВ АЛКОГОЛЕМ И ТАБАКОМ: В СВЯЗИ С НЕДАВНИМИ ИЗМЕНЕНИЯМИ!

Напомним, что были внесены изменения в Порядок ведения Единого государственного реестра мест хранения, утвержденный приказом ГНАУ от 28.05.2002 г. № 251. В частности, новая редакция Порядка требует внесения в Единый госреестр **мест хранения** розничных партий алкогольных напитков и/или табачных изделий. А вот, что подразумевается под понятием «место хранения», не разъяснено. Итак, главное налоговое ведомство обратило внимание на то, что каждый субъект предпринимательской деятельности, занимающийся розничной торговлей алкоголем и табаком (независимо от формы собственности и системы налогообложения), теперь должен получить Справку о внесении места хранения указанного товара в Единый госреестр.

В Единый государственный реестр должно вноситься любое место хранения алкогольных напитков и табачных изделий, независимо от того, находится ли оно в месте осуществления торговли или в отделенных от объекта торговли местах (складских помещениях).

Заявление о внесении места хранения розничных партий алкогольных напитков в Единый реестр подается по форме согласно приложению 2 к Порядку. К заявлению прилагаются нотариально удостоверенная копия лицензии на соответствующий вид деятельности, копия документа, подтверждающего право пользования помещением (договор аренды, свидетельство на право собственности и др.). Справка выдается в течение 7 календарных дней с даты предоставления заявления.

Письмо ГНАУ от 04.02.2010 г. № 1114/6/32-0615 «О местах хранения алкоголя и табака»

ГДЕ МОЖНО ПОЛУЧИТЬ ЛИЦЕНЗИИ НА РОЗНИЧНУЮ ТОРГОВЛЮ АЛКОГОЛЕМ И ТАБАКОМ

ГНАУ напомнила, что лицензии на право розничной торговли алкогольными напитками и табачными изделиями выдают уполномоченные Кабмином органы исполнительной власти в городах, районах, районах в городах Киев и Севастополь по месту торговли субъекта хозяйствования сроком на один год.

Они подлежат обязательной регистрации в органе государственной налоговой службы, а в сельской местности — и в органах местного самоуправления по месту торговли субъекта хозяйствования.

Письмо ГНАУ от 11.02.2010 г. № 2743/7/32-0418 «О предоставлении разъяснения [относительно процедуры регистрации выданных лицензий на право розничной торговли алкогольными напитками и табачными изделиями]»

О ШТРАФАХ ЗА НЕВЫПОЛНЕНИЕ ЕЖЕДНЕВНОЙ РАСПЕЧАТКИ ФИСКАЛЬНЫХ ОТЧЕТНЫХ ЧЕКОВ

Несоблюдение требований законодательства об обязательной ежедневной распечатке фискальных отчетных чеков и их сохранении в Книге учета расчетных операций может повлечь за собой весомые штрафные санкции. Принцип взыскания таких штрафов заключается в том, что за каждый день, по итогам которого чеки не были распечатаны или не были сохранены, налоговая вправе начислить штраф исходя из каждого «упущенного» дня.

Согласно п. 9 ст. 3 Закона о РРО субъекты предпринимательской деятельности, которые проводят расчетные операции в наличной и/или безналичной форме (с применением платежных карточек и чеков, жетонов и т. п.) при продаже товаров и предоставлении услуг в сфере торговли, общепита и услуг, обязаны ежедневно распечатывать на РРО фискальные отчетные чеки и обеспечивать надлежащее их хранение. При несоблюдении такого требования с предпринимателя взыскивается штраф в размере 20 НМДГ, или 340 гривень. При этом, как уточнили в ГНАУ, штраф начисляется исходя из каждого дня такого нарушения: чем больше дней пропущено — тем больший, соответственно, и штраф. Также нормами Закона о РРО не предусмотрено освобождение субъектов хозяйствования от невыполнения ежедневной распечатки фискальных отчетных чеков на РРО, в том числе если в отдельные дни работы торговой точки расчетные операции не проводились.

Письмо ГНАУ от 24.12.2009 г. № 13432/6/23-7015/1445 «О применении штрафных (финансовых) санкций к субъектам хозяйствования за невыполнение ежедневной распечатки фискальных отчетных чеков или их не хранение в книге учета расчетных операций»

О СУММЕ СБОРА ЗА СПЕЦИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЛЕСНЫХ РЕСУРСОВ

Начиная с 1 января 2010 года изменен порядок индексации нормативов сбора за специспользование лесных ресурсов. Теперь проводится ежегодная индексация нормативов сбора на древесину лесных пород, отпущенную на пню и на корню, утвержденных Постановлением КМУ от 20.01.1997 г. № 44.

Таким образом, в 2010 году к нормативам сбора за специальное использование лесных ресурсов применяется среднегодовой индекс инфляции за предыдущий календарный год, который, по расчетам Государственного комитета статистики Украины, составлял за 2009 год **115,9** %.

Письмо ГНАУ от 28.01.2010 г. № 1377/7/15-0817 «Об особенностях администрирования сбора за специальное использование лесных ресурсов в 2010 году»

МИНТРУДА РАЗЪЯСНИЛО ОБНОВЛЕННЫЕ ПРАВИЛА ИСЧИСЛЕНИЯ СРЕДНЕЙ ЗАРПЛАТЫ ДЛЯ РАСЧЕТА СОЦВЫПЛАТ

Минтруда и соцполитики 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»

ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ К ПОРЯДКУ ИСЧИСЛЕНИЯ СРЕДНЕЙ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ ДЛЯ РАСЧЕТА СТРАХОВЫХ ВЫПЛАТ

Фонд социального страхования по временной потере трудоспособности прокомментировал последние изменения Порядка исчисления средней заработной платы (дохода, денежного обеспечения) для расчета выплат по общеобязательному государственному социальному страхованию, внесенные Постановлением КМУ от 08.12.2009 г. № 1332 (вступили в силу 15.12.2009 г.). А именно, Фонд напомнил, что если страховой случай имел место **до 15 декабря**, то выплаты рассчитываются **без учета изменений.**

Изменениями, внесенными в п. 6 Порядка, установлено, что в случае если застрахованное лицо работало и уплачивало страховые взносы или за него уплачивали страховые взносы менее календарного месяца, средняя заработная плата (доход) для расчета пособия по беременности и родам должна расчитываться с начисленной заработной платы, с которой уплачивались страховые взносы, но не более размера средней заработной платы по всем видам экономической деятельности (по данным Госкомстата), которая сложилась в соответствующем регионе (Автономной Республике Крым, областях, городах Киеве и Севастополе) в месяце, предшествующему месяцу, в котором наступил страховой случай, и не ниже

размера минимальной заработной платы, установленного законом в месяце наступления страхового случая.

Для своевременного и правильного назначения пособия по беременности и родам на официальных сайтах отделений Фонда будут размещать соответствующую информацию о размере средней заработной платы по всем видам экономической деятельности. Указанная информация размещается на официальном вебсайте Госкомстата Украины (www.ukrstat.gov.ua).

В случае увеличения размера заработной платы согласно решению Кабинета Министров Украины, в связи с чем заработная плата пересчитывается за предыдущие периоды (абзац 2 п. 7 Порядка), сумма доначисленной заработной платы включается в базу начисления страховых взносов в Фонд в месяце, в котором осуществлено доначисление, и на такие выплаты следует насчитывать и из них удерживать страховые взносы в Фонд в пределах предельной суммы заработной платы (дохода), действующей в момент их начисления.

В то же время доначисление заработной платы за предыдущие периоды **не будет** влиять на расчет пособия по временной нетрудоспособности, выплаченного за предыдущий период, поскольку при расчете средней заработной платы для расчета пособия включается лишь сумма оплаты труда, с которой в расчетном периоде уплачены страховые взносы в Фонд социального страхования по временной потере трудоспособности.

Существенно изменяется механизм расчета средней заработной платы (дохода) для расчета пособия по беременности и родам. Согласно п. 14 Порядка среднедневная заработная плата (доход) расчитывается путем деления начисленной за расчетный период заработной платы (налогооблагаемого дохода), с которой уплачивались страховые взносы, на количество календарных дней за расчетный период. Соответственно за календарные, а не рабочие дни будет рассчитываться и сумма пособия по беременности и родам (п. 20 Порядка). При этом в отчетности по средствам Фонда по форме Ф4-ФСС з ТВП в строке 3 таблицы IV по страховым случаям, наступившим после 15 декабря 2009 года, также нужно отмечать календарные дни.

Постановлением № 1332 п. 15 Порядка изложен в новой редакции, согласно которой, в случаях, когда в отдельных месяцах расчетного периода, за который расчитывается средняя заработная плата, или в периоде, за который выплачивается пособие, для работников устанавливается неполный рабочий день, для расчета пособия по временной нетрудоспособности и оплаты первых пяти дней временной нетрудоспособности за счет средств работодателя применяется среднегодовая заработная плата.

Согласно абзацу 5 п. 14 Порядка для расчета пособия по беременности и родам среднедневная заработная плата не может превышать максимальную сумму заработной платы, с которой платятся страховые взносы, которая в расчете на месяц составляет 15 прожиточных минимумов для трудоспособных лиц в последнем месяце расчетного периода (в декабре — 11 160 грн, в январе — 13 035 грн), деленной на 30,44 (среднемесячное количество календарных дней).

Письмо Фонда социального страхования по временной потере трудоспособности от 29.12.2009 г. № 01-16-2801 «Об изменениях к Порядку исчисления средней заработной платы для расчета страховых выплат»

СУБЪЕКТАМ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ, КОТОРЫЕ ЗАНИМАЮТСЯ РЕАЛИЗАЦИЕЙ ПРОДУКЦИИ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

Госкомпредпринимательства считает, что если субъект хозяйствования осуществляет предпринимательскую деятельность в сфере производства, в результате которого производимая продукция в полном технологическом цикле производства реализуется этим субъектом самостоятельно, то такой субъект имеет право реализовывать продукцию собственного производства **без** применения РРО с соблюдением требований п. 1 ст. 9 Закона Украины «О государственном регулировании производства и оборота спирта этилового, коньячного и плодового, алкогольных напитков и табачных изделий».

При этом кассовые операции оформляются кассовыми ордерами, расходными ведомостями, расчетными документами, документами по операциям с применением платежных карточек, другими кассовыми документами, которые согласно законодательству Украины

подтверждали бы факт продажи (возврата) товаров, предоставления услуг, получения (возврата) наличных средств.

Также существует требование относительно обязательного оформления наличных операций приходными и расходными кассовыми документами только для предприятий — юридических лиц.

Физические лица — предприниматели при осуществлении наличных операций должны оформлять их соответствующими кассовыми документами с учетом законодательно установленных требований.

В случае если субъект хозяйствования реализует продукцию собственного производства через собственные магазины, объекты реализации за наличные средства покупателей (а не через кассу), он должен применять РРО.

Письмо Госкомпредпринимательства Украины от 13.11.2009 г. № 14014 «О применении регистраторов расчетных операций при реализации продукции собственного производства»

ГОСКОМПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА УКАЗАЛ НА ДОКУМЕНТ, ПОДТВЕРЖДАЮЩИЙ ФОРМИРОВАНИЕ УСТАВНОГО КАПИТАЛА ОБЩЕСТВА, СОЗДАННОГО ПУТЕМ РЕОРГАНИЗАЦИИ

Как следует из разъяснения Госкомпредпринимательства, документом, подтверждающим размер уставного фонда субъекта хозяйствования, созданного в результате реорганизации путем преобразования, может быть передаточный баланс.

Такой вывод следует из анализа ст. 107 ГК Украины, согласно которой по окончании срока для предъявления требований кредиторов и отклонения или удовлетворения этих требований комиссия по прекращению юрлица составляет передаточный акт (в случае слияния, присоединения или преобразования) или распределительный баланс (в случае разделения). Нотариально заверенные копии этих документов передаются в органы регистрации по месту прекращения юрлица и по месту регистрации правопреемника.

Письмо Госкомпредпринимательства Украины от 13.10.2009 г. № 12368 «О формировании уставного фонда ООО, созданного путем реорганизации»

ОБЩЕСТВЕННЫЕ ОРГАНИЗАЦИИ: СЕКРЕТЫ НАИМЕНОВАНИЯ

Госкомпредпринимательства разъяснил вопросы наименования предприятия, учредителем которого выступает общественная организация.

В частности, Комитет напомнил, что, согласно ст. 112 ХК Украины, предприятием объединения граждан, религиозной организации является **унитарное предприяти**е, основанное на собственности объединения граждан (общественной организации, политической партии) или собственности религиозной организации для осуществления хозяйственной деятельности с целью выполнения их уставных задач. В свою очередь, организационно-правовые формы, в которых должны действовать указанные выше предприятия, определены Классификацией организационно-правовых форм хозяйствования Государственного классификатора Украины, в соответствии с которой подобные образования имеют организационно-правовую форму «предприятие объединения граждан (религиозной организации, профсоюза)».

Письмо Госкомпредпринимательства Украины от 17.11.2009 г. № 14118 «О предоставлении разъяснения [относительно наименования предприятия, учредителем которого выступает общественная организация]»

Материалы рубрики подготовила Ирина Подрезова

Станислав Васильев

ПОЧЕМ НЫНЧЕ «ПИВКА ПОПИТЬ» В ОБЩЕСТВЕННОМ МЕСТЕ?

Наверное, многие читатели слышали или же видели по телевидению, что во многих европейских и североамериканских странах желающие употреблять на улице столь любимый народом пенистый напиток должны при этом поместить бутылку пива в пластиковый пакет. Цель данной процедуры — чтобы окружающие не видели, что вы пьете.

Неужели подобное может ждать Украину?

Ведь многие из нас так любят «постоять — поговорить» с товарищем «за бутылочкой пива» возле выхода из метро, в ближайшем сквере, во дворе своего дома или возле подъезда! Конечно же, кому-то такие компании не нравятся. Ну а кто-то вообще не пьет пива.

Вроде бы всем известно, что распитие спиртных напитков в общественном месте может повлечь административный штраф! «Но разве пиво — это спиртной напиток?» — полагали многие. И по сути они были правы.

Ведь ранее *Закон № 481/95* **не распространялся** на производство и торговлю пивом. Следовательно, *в данном Законе* вообще отсутствовали определения пива или же слабоалкогольногольного напитка.

Теперь же многое изменилось после вступления в силу *Закона № 1824*. Каким же образом украинские законодатели решили ограничить употребление пива гражданами Украины?

Разница между «алкогольными напитками» и «пивом» состоит в том, что первыми считаются продукты, полученные путем спиртового брожения сахаросодержащих материалов, а пиво является результатом брожения охмеленного сусла пивными дрожжами.

Прежде всего, с 11 февраля 2010 года, то есть с момента вступления в силу *Закона № 1824*, производство и торговля пивом в некоторых случаях регулируются *Законом № 481/95*. А *в абзацах 8 — 10 ч. 1 ст. 1 Закона № 481/95* теперь уже четко установлено, **что именно** законодатель понимает под **«слабоалкогольными напитками», «пивом» и «безалкогольным пивом»**. А поскольку появилось определение явления, то это явление можно регулировать, ограничивать и так далее!

Разница между **«алкогольными напитками»** и **«пивом»** состоит в том, что первыми считаются продукты, полученные путем спиртового брожения сахаросодержащих материалов, а пиво является результатом брожения охмеленного сусла пивными дрожжами. И это не размышления на приятную тему, а ссылка *на абзацы 6 и 8 ч. 1 ст. 1 Закона № 481/95*!

В первую очередь обратим ваше внимание на то, что с этого момента установлен четкий **перечень мест,** где нельзя употреблять пиво. Если раньше ст. *15² Закона № 481/95* устанавливала запрет на употребление именно алкогольных напитков в тех или иных местах, то теперь ее нормы касаются и пива.

Употребление пенистого напитка запрещено в учреждениях охраны здоровья, в учебных и воспитательных заведениях,

в общественном транспорте, включая транспорт международного сообщения, на остановках транспорта, в подземных переходах, учреждениях культуры, лифтах и таксофонах, на детских и спортивных площадках, в помещениях органов государственной власти и местного самоуправления.

Употребление пива запрещено также в закрытых спортивных сооружениях, кроме пива в пластиковой таре. Да, не попить теперь пивка во дворе на лавочке, ведь детишки недалеко бегают, детская площадка рядом.

Более того, во время проведения массовых мероприятий местные власти могут запретить или ограничить потребление пива, **кроме пива в пластиковой таре.** А это и без изменений в законодательстве происходило во время концертов на площади Свободы в г. Харькове!

Изменениям подверглась и ст. *15³ Закона № 481/95*, устанавливавшая ограничения для продажи исключительно алкогольных напитков. Теперь и пиво нельзя продавать лицам, не достигшим 18 лет, в помещениях и на территории учебных заведений и учреждений охраны здоровья, специализированных торговых организаций, которые осуществляют торговлю товарами детского ассортимента или спортивными товарами, а также в соответствующих отделах универсальных торговых организаций. Запрещено продавать пиво с использованием торговых автоматов, с рук, а также в неустановленных для этого местах торговли. А вот на территории закрытых спортивных сооружений допускается продажа пива только в пластиковой таре. Не могут быть продавцами пива лица, не достигшие 18 лет.

А могут ли потребовать паспорт у желающего купить бутылочку пива?

В соответствии *с ч. 4 и ч. 5 ст. 15³ Закона № 481/95* продавец не только может, а обязан потребовать паспорт или другой документ, подтверждающий возраст покупателя пива, если у него возникли сомнения относительно достижения покупателем 18-летнего возраста. В случае если покупатель откажется предъявить необходимый документ, удостоверяющий его возраст, продажа пива ему запрещается.

Употребление пива запрещено также в закрытых спортивных сооружениях, кроме пива в пластиковой таре.

Стоит отметить, что и штрафы для хозяйствующих субъектов за нарушение указанных требований возросли. Согласно *девятому абзацу ч. 2 ст. 17 Закона № 481/95* за нарушение требований ст. *15³ Закона № 481/95* субъект хозяйствования может быть подвергнут штрафу в размере **до 6800 грн.** Существенное взыскание за продажу пива несовершеннолетним!

Продавец не только может, а обязан потребовать паспорт или другой документ, подтверждающий возраст покупателя пива, если у него возникли сомнения относительно достижения покупателем 18-летнего возраста.

Вместе с тем, продавец, продавший пиво несовершеннолетнему, теперь может подвергнуться административной ответственности *по ч. 1 ст. 156 КУоАП*. Раньше данная статья устанавливала ответственность только за продажу алкогольных напитков несовершеннолетним. И штраф здесь ощутимый для зарплаты продавца: **от 50 до 200 НМДГ, то есть от 850 до 3400 грн.** Как говорится: *«Будьте бдительны, иначе это отразится на вашем кошельке»*.

А как дела у граждан, привыкших распивать «пивко» в скверах и лесопосадках после работы в теплое время года? А как насчет попить пиво на рабочем месте?

Подобное поведение теперь можно рассматривать как **административный проступок**, предусмотренный ст. *178 или ст. 179 КУоАП*. Ранее в данных статьях речь шла только об алкогольных напитках.

Теперь же за удовольствие попить пиво на улице можно заплатить не только несколько гривень за бутылку пива, но и штраф согласно *ч. 1 ст. 178 КУоАП* за распитие пива в общественном месте. Последний исчисляется **в размере от 1 до 5 НМДГ, то есть от 17 до 85 грн.**

А вот за употребление пенистого напитка на рабочем месте, в соответствии с ч. 1 ст. 179 КУоАП, предусмотрен штраф **в размере от 3 до 5 НМДГ, то есть от 51 до 85 грн.** «Подорожало» пиво, хотя акциз и не поднимали!

Как вы, вероятно, догадались, контролировать соблюдение гражданами требований ст. *178 и ст. 179 КУоАП* должны **работники милиции**. Ведь именно они, в соответствии *с п. 1 ч. 1 ст. 255 КУоАП*, должны составлять протокол об административном правонарушении в данном случае. Однако реально повлиять на широкое распространение культурного или бескультурного употребления пива в общественных местах вряд ли они смогут. Слишком уж далеко зашла привычка «попить пивка на улице»!

Конечно же, отметим безусловно позитивный характер изменений, предусмотренных *Законом № 1824*. Да, предпринимателям, специализирующимся на торговле пивом и слабоалкогольными напитками, *этот Закон* может доставить дополнительные неудобства.

Но введение ограничений на торговлю пивом и установление четкого перечня мест, где употребление этого напитка не допускается, может исключительно положительно сказаться на здоровье населения Украины.

«Будет ли этот Закон работать?» — вот вопрос. Сколько времени необходимо, чтобы предприниматели и продавцы во всех торговых точках отучились продавать пиво несовершеннолетним?

Представляется, что время от времени контролирующие органы будут устраивать проверки соблюдения ограничений на торговлю пивом, установленных *Законом № 1824*. Работники милиции тоже иногда будут составлять административные протоколы о совершении правонарушений, предусмотренных ст. *178 и ст. 179 КУоАП*. Но вероятнее всего, *данный Закон*, как и законодательство об ограничении курения в общественных местах, останется более декларативным, нежели действующим.

Об авторе статьи. Васильев Станислав Валерьевич родился в г. Харькове. Имеет высшее юридическое образование: в 2004 г. — специалист «Правоведение», в 2005 г. — магистр «Правоохранительная деятельность». Кандидат юридических наук по специальности 12.00.01 — теория и история государства и права, история политических и правовых учений. По образованию, а также благодаря опыту работы следователем является специалистом в уголовно-правовой и уголовно-процессуальной областях, преподает теорию и историю государства и права. Имеет опыт работы юриста в юридической фирме — область гражданского, административного и хозяйственного права.

Трудовая деятельность: 2004 — 2005 гг. — следователь органов внутренних дел; 2005 — 2008 гг. — аспирант и преподаватель Харьковского университета внутренних дел и Кировоградского юридического института ХНУВД; с 2009 г. — по настоящее время — юрист ЧП юридическая фирма «Алекс-плюс»; с января 2010 г. — по настоящее время — доцент Харьковского педагогического университета им. Г.С. Сковороды.

Участие в судебных спорах: гражданские, административные и хозяйственные процессы по взысканию долга, признанию права собственности, признанию договора недействительным, продлению срока на вступление в наследство, отмене решений субъектами властных полномочий.

Выигранные дела: дело № 2-5592/2009 в Дзержинском районном суде г. Харькова по иску ООО «Укрнафтосинтез» к Мирошник И.Н., Кузнецову А.В., КП «Змиевское БТИ» и ООО «Лианда» о признании договора купли-продажи недвижимого имущества недействительным. Представлял интересы ответчика Мирошник И.Н., исковые требования ООО «Урнафтосинтез» удовлетворены не были.

Автор шести книг об особенностях общения граждан с работниками правоохранительных органов и более шестидесяти статей в журналах.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

КУоАП — Кодекс Украины об административных правонарушениях

Закон № 481/95 — Закон Украины от 19.12.1995 г. № 481/95-ВР «О государственном регулировании производства и оборота спирта этилового, коньячного и плодового, алкогольных напитков и табачных изделий»

Закон № 1824 — Закон Украины от 21.01.2010 г. № 1824-VI «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины по ограничению потребления и продажи пива и слабоалкогольних напитков»

Антон Мерзликин

НАЛОГИ НАДО ПЛАТИТЬ САМИМ, А НЕ РАССЧИТЫВАТЬ НА БИРЖУ

Мы постоянно совершаем торговые операции. Даже когда просто просим знакомых купить хлеба, и потом отдаем за него деньги. По своей сути это операция **купли-продажи**, и мы назовем ее бытовой торговлей. И как бы это скверно ни звучало, но отдавая деньги другу за хлеб, мы обязываем его заплатить 15% от полученной суммы в бюджет нашего родного государства, поскольку, в соответствии с положениями *Закона № 889,* налогообложению у физических лиц подлежит любой полученный ими доход, и так как в нашей стране, в отличие от других стран, «справедливо» отсутствует учет расходов при определении базы налогообложения, то вся полученная сумма подпадает под налогообложение.

Юристы используют такое выражение, как **латентная преступность**, то есть невыявленные преступления, или преступления, о которых пострадавший не заявил в правоохранительные органы.

В случае с налогообложением можно говорить о латентных налоговых преступлениях, следствием которых является непоступление денежных средств в бюджет государства. Если продолжать сравнение, то следует обратить внимание, что по различным косвенным признакам латентную преступность оценивают примерно в 20% от общего уровня преступлений в государстве. Соответственно, если эти проценты соотнести с общей суммой налоговых поступлений в Украине, то получается, что наше государство «недополучает» в виде налогов от бытовых торговых операций порядка 20 млрд грн в год.

Думаю, что налоговой службе очень хотелось бы «наложить лапу» на эти деньги. Если исходить из того, что представители налоговых органов совершенно незаконно совершают рейды по арендованным квартирам, чтобы заставить арендодателей платить налоги с дохода, то можно быть уверенным, что наши мытари уже задумывались над тем, как пополнить бюджет за счет бытовой торговли. Но проблема состоит в том, что эти операции попросту невозможно проконтролировать, невозможно поставить налогового инспектора возле каждого гражданина нашей страны, поэтому мы и в дальнейшем можем спокойно покупать хлеб, колбасу и масло для своих друзей.

Но бывают случаи, когда продажу товара, хочется того или нет, надо «засветить» — провести ее официально, чтобы потом не возникло каких-либо недоразумений. Это касается в первую очередь продажи **автотранспортных средств.** Поэтому машины продают либо через нотариуса, либо через товарные биржи, что, безусловно, придает официальности совершенной сделке.

И вот биржевая информация как раз и служит для налоговых органов той путеводной нитью, по которой они могут найти доходы, подлежащие налогообложению. Но вместо того, чтобы с полученной информацией идти **к физическим лицам**, которые обязаны платить налоги с продажи своего имущества, им проще присвоить бирже статус налогового агента и потребовать от нее уплаты всей суммы налогов

со всех совершенных посредством биржи сделок.

ГНАУ в *Письмах № № 1548/6/17-3116, 23557/7/17-2117, 6347/6/17-0216* указывает на то, что налог с доходов должен быть уплачен продавцом — физическим лицом самостоятельно **до** или **во время** регистрации биржевого соглашения, а биржа обязана проконтролировать правильность уплаты причитающейся суммы налога. Копии документов, подтверждающих уплату налога (платежные поручения, квитанции), остаются в бирже при регистрации соглашения. То есть начисление (исчисление) дохода и налога с него является неотъемлемой обязанностью налоговых агентов, при посредничестве которых физические лица осуществляют куплю-продажу причитающегося им имущества.

Желание ГНАУ присвоить бирже статус налогового агента еще не означает, что это правильно. Сделки на бирже совершаются физическими лицами, а согласно *части «в» п. 17.2 ст. 17 Закона № 889* обязанность по уплате налога в этом случае возлагается **на физическое лицо, получившее доход.**

То есть биржа **не выплачивает** доход физическим лицам, а значит, не имеет статуса налогового агента и не должна удерживать этот налог и контролировать его уплату, в отличие от нотариусов.

Это подтверждено и Верховным Судом Украины *в Постановлении № 09/149*, которое направлено в нижестоящие суды Высшим административным судом Украины *Письмом № 39/13/13-10*.

Приведем кратко суть спора, рассмотренного в порядке

Биржа не выплачивает доход физическим лицам, а значит, не имеет статуса налогового агента и не должна удерживать этот налог и контролировать его уплату, в отличие от нотариусов.

В *Письме № 6347/6/17-0216* главное налоговое ведомство вообще пришло к ошеломляющему выводу, что, согласно п. *12.3 ст. 12 Закона № 889,* биржи определены налоговыми агентами, поэтому они должны выполнять требования, возложенные на налоговых агентов, в частности п. *1.15 ст. 1 и п. 19.2 ст. 19 Закона № 889*, по предоставлению в сроки, установленные законом для налогового квартала, налоговые расчеты сумм дохода, начисленного (оплаченного) в интересах налогоплательщиков, и сумм уплаченного (перечисленного в бюджет) с них налога (ф. № 1ДФ).

письменного производства по исключительным обстоятельствам Верховным Судом Украины *в Постановлении № 09/149*.

В Верховный Суд Украины обратилась с жалобой Региональная товарная биржа о пересмотре по исключительным обстоятельствам постановления Высшего административного суда Украины в деле по ее иску к Государственной налоговой инспекции в Московском районе г. Харькова об отмене налоговых уведомлений-решений.

Государственная налоговая инспекция начислила указанной бирже налоговые обязательства по налогу с доходов физических лиц **в сумме 6 593 626 грн 32 коп** (в том числе основной платеж — 2 197 875 грн 44 коп. и штрафные (финансовые) санкции в сумме 4 395 750 грн 88 коп.

Вначале хозяйственный суд постановлением, оставленным без изменений апелляционным хозяйственным судом, иск биржи удовлетворил частично: оспариваемые налоговые уведомления-решения ГНИ упразднил, в остальных исковых требованиях отказал.

Принимая решение о частичном удовлетворении иска, суд первой инстанции, с выводом которого согласился апелляционный суд, исходил из того, что биржа **не является** налоговым агентом в понимании положений *Закона № 889*, поскольку **не осуществляет** посредничества при заключении на бирже соглашений купли-продажи, обмена объектов движимого имущества.

В дальнейшем Высший административный суд Украины упразднил решение судов апелляционной и первой инстанций в части удовлетворения иска биржи. Решение суда кассационной инстанции было мотивировано тем, что биржа при осуществлении биржевых операций по купле-продаже движимого имущества обязана осуществлять функции налогового агента, своевременно начислять, удерживать и уплачивать (перечислять) в бюджет налог с доходов, выплачиваемых в интересах налогоплательщика, которые должны облагаться налогом до или во время такой **выплаты** и за ее счет.

В жалобе биржа обосновывала свои требования тем, что

она не занимается коммерческим посредничеством и не имеет целью получение прибыли, а поэтому не является налоговым агентом. В связи с этим она не может начислять, удерживать и перечислять в бюджет от имени и за счет плательщика — физического лица налог с дохода, полученного от осуществления операций по продаже или обмену объектов движимого имущества.

Также в своей жалобе биржа просила Верховный Суд Украины постановление кассационного суда упразднить, а решение судов апелляционной и первой инстанций — оставить в силе.

Обосновывая свою жалобу, биржа сослалась на постановление Высшего административного суда Украины и постановление Высшего хозяйственного суда Украины в делах по аналогичным искам, в которых, по ее мнению, **по-другому применена одна и та же норма права**.

Проверив по материалам дела приведенные в жалобе доводы, коллегия судей Судебной палаты в административных делах Верховного Суда Украины обнаружила неодинаковое применение судами кассационной инстанции норм права и признала, что жалоба подлежит удовлетворению.

Ведь в соответствии *с первой частью ст. 279 ХК Украины* товарная биржа является **особым** субъектом хозяйствования, который предоставляет услуги по заключению биржевых соглашений, выявлению спроса и предложения на товары, товарных цен, изучает и упорядочивает товарооборот, а также способствует связанным с ним торговым операциям.

Товарная биржа **не занимается** коммерческим посредничеством и не имеет целью получение прибыли (*часть 7 ст. 279 ХК Украины*).

Поскольку биржа доход продавцам движимого имущества не выплачивает, то и налог с доходов физических лиц не удерживает, поэтому под приведенное в Законе № 889 определение налогового агента она **не подпадает.** Следовательно, вывод судов первой и апелляционной инстанций о том, что при предоставлении услуг в заключении биржевых соглашений биржа не считается налоговым агентом, является обоснованным, а доначисление ГНИ налогового обязательства по налогу с доходов физических лиц и применение штрафных (финансовых) санкций безосновательно.

Следовательно, Высший административный суд Украины ошибочно упразднил решение судов первой и апелляционной инстанций.

Таким образом, высшая судебная инстанция Украины подтвердила тот факт, что физические лица, совершающие сделки через товарные биржи, не только должны самостоятельно декларировать полученные доходы по итогам уже прошедшего года, но и самостоятельно уплачивать данный налог.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

ХК Украины — Хозяйственный кодекс Украины

Закон № 889 — Закон Украины от 22.05.2003 г. № 889-IV «О налоге с доходов физических лиц»

Постановление № 09/149 — Постановление Верховного Суда Украины (Судебной палаты по административным делам Верховного Суда) от 22.09.2009 г. № 09/149 «Об отмене налоговых уведомлений-решений»

Письмо № 1548/6/17-3116 — Письмо ГНАУ от 02.03.2004 г. № 1548/6/17-3116 «О налоге с доходов физических лиц [относительно продажи автомобиля]»

Письмо № 23557/7/17-2117 — Письмо ГНАУ от 01.12.2004 г. № 23557/7/17-2117 «Об оформлении сделок продажи движимого имущества физическими лицами на бирже»

Письмо № 6347/6/17-0216 — Письмо ГНАУ от 08.06.2006 г. № 6347/6/17-0216 «Об определении налогового агента плательщика налога — физического лица относительно налогообложения доходов, полученных таким плательщиком налога от продажи объектов движимого имущества на товарной бирже»

Письмо № 39/13/13-10 — Письмо Высшего административного суда Украины от 14.01.2010 г. № 39/13/13-10 «О применении положений Закона Украины «О налоге с доходов физических лиц»«

Ирина Печенега, главный государственный налоговый инспектор отдела массово-разъяснительной работы и обращения граждан ГНИ в Киевском районе г. Харькова

НАЛОГОВЫЙ КРЕДИТ ДЛЯ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Все мы — налогоплательщики. Одни имеют свой бизнес, другие каждый день ходят на работу, получая за это зарплату, а кто-то любит получать подарки. И, как бы это громко ни звучало, все — от младенца до пенсионера — равны перед законом.

Граждане Украины — плательщики налога с доходов физических лиц, согласно ст. *5 Закона о налоге с доходов физлиц,* имеют право на налоговый кредит по результатам отчетного налогового года. Но существуют определенные ограничения в праве на такой кредит. Именно о них мы и поговорим в нашей статье.

Основания для начисления налогового кредита с указанием конкретных сумм отражаются налогоплательщиком в годовой налоговой декларации за прошлый год, которая подается до 1-го апреля текущего года.

Согласно *Закону о налоге с доходов физлиц* **налоговый кредит** — это сумма (стоимость) расходов, понесенных налогоплательщиком — резидентом в связи с приобретением товаров (работ, услуг) у резидентов — физических или юридических лиц в течение отчетного года (кроме расходов на оплату НДС и акцизного сбора), на сумму которых разрешается уменьшение суммы его общего **годового** налогооблагаемого дохода, полученного по результатам такого отчетного года, в случаях, определенных *этим Законом*.

Основания для начисления налогового кредита с указанием конкретных сумм отражаются налогоплательщиком в годовой налоговой декларации за прошлый год, которая подается до 1-го апреля текущего года. Бланки деклараций общедоступны для населения и могут безвозмездно предоставляться налоговым органом налогоплательщику по его запросу.

В состав налогового кредита включаются **фактически** понесенные расходы, подтвержденные налогоплательщиком документально, идентифицирующие продавца товаров (работ, услуг) и определяющие сумму таких расходов, а именно:

- фискальные или товарные чеки;
- кассовые ордера;
- товарные накладные;
- другие расчетные документы;
- договоры.

Соответствующие документы **не высылаются** налоговому органу, но подлежат хранению налогоплательщиком в течение срока, достаточного для проведения налоговым органом проверки начисления такого налогового кредита.

Перечень расходов, которые можно включать в состав налогового кредита, приведем в таблице.

Ограничение права на начисление налогового кредита в пользу налогоплательщика установлено п. *5.4. ст. 5 Закона о налоге с доходов физлиц*, в частности: если налогоплательщик **не воспользовался** правом на начисление налогового кредита по результатам **отчетного налогового года**, то такое право на следующие налоговые годы **не переносится.**

Кроме того, право на начисление налогового кредита по результатам отчетного на-

№ п/п	Расходы, включаемые в налоговый кредит	Примечание
1.	Часть суммы процентов по ипотечному жилищному кредиту, фактически уплаченных налогоплательщиком в течение отчетного налогового года в счет его погашения, которая равна произведению суммы фактически уплаченных процентов и коэффициента, рассчитанного по формуле: **К = МП : ФП,** где: **К** — коэффициент; **МП** — минимальная общая площадь жилья, равная 100 квадратным метрам; **ФП** — фактическая общая площадь жилья, строящегося (приобретаемого) налогоплательщиком за счет ипотечного кредита (*ст. 10 Закона о налоге с доходов физлиц*)	С 24 ноября 2009 года вступили в силу изменения, внесенные в данную статью, а именно: п. *10.1 ст.10 Закона о налоге с доходов физлиц* дополнен новым абзацем следующего содержания: «При уплате процентов по ипотечному жилищному кредиту в иностранной валюте сумма платежей по таким процентам, осуществленных в иностранной валюте, пересчитывается в гривни по официальному валютному (обменному) курсу Национального банка Украины, который действует на день уплаты таких процентов». Право на включение в состав налогового кредита суммы, рассчитанной согласно ст. *10 Закона о налоге с доходов физлиц*, предоставляется налогоплательщику **не чаще одного раза в 10 календарных лет,** начиная с года, в котором объект жилищной ипотеки (дом, квартира, комната) приобретается или начинает строиться, определен налогоплательщиком как основное место его проживания. Если при расчете коэффициент по ипотечному кредиту получается больше единицы, то в состав налогового кредита включается сумма фактически уплаченных процентов по ипотечному кредиту без применения такого коэффициента
2.	Сумма средств или стоимость имущества, переданные налогоплательщиком в виде пожертвований или благотворительных взносов неприбыльным организациям, зарегистрированным в Украине, в размере, превышающем 2%, но не более 5% суммы его общего налогооблагаемого дохода такого отчетного года	*Подпункт 5.3.2 п. 5.3 ст. 5 Закона о налоге с доходов физлиц*
3.	Сумма средств, уплаченных налогоплательщиком в пользу учебных заведений для компенсации стоимости средних профессиональных или высших форм обучения такого налогоплательщика, другого члена его семьи первой степени родства, но не более сумм, определенных *пп. 6.5.1 п. 6.5 ст. 6 Закона о налоге с доходов физлиц*	Указанная сумма расходов включается налогоплательщиком в налоговый кредит в размере, определенном за каждый полный или неполный месяц обучения в течение отчетного налогового года. Сумма расходов на обучение, превышающая указанный размер, **не включается** в состав налогового кредита. Если сумма начисленного налогоплательщиком налогового кредита превышает сумму общего налогооблагаемого дохода налогоплательщика, полученного в течение отчетного года в виде заработной платы, то налоговый кредит может быть рассчитан такому налогоплательщику только в размере суммы начисленной заработной платы. При этом целесообразно указать, что для целей *Закона о налоге с доходов физлиц* членами семьи физического лица первой степени родства считаются его родители и родители его мужа или жены, его муж или жена, дети как такого физического лица, так и его мужа или жены, в том числе усыновленные ими дети. Другие члены семьи физического лица считаются имеющими вторую степень родства. *Подпунктом 5.3.3 п. 5.3 ст. 5 Закона о налоге с доходов физлиц* оговорено, что при обучении налогоплательщика или другого члена его семьи первой степени родства такие расходы включаются в налоговый кредит одного из таких членов по его выбору. Выбор считается сделанным, если налогоплательщик представляет налоговую декларацию, в которой определяется сумма таких затрат. При обучении обоих членов семьи затраты включаются отдельно в налоговый кредит каждого, соответственно стоимости его обучения. Для целей этого подпункта членами семьи считаются лица, находящиеся в браке, зарегистрированном согласно закону
4.	Сумма собственных средств налогоплательщика, уплаченных в пользу учреждения здравоохранения для компенсации стоимости платных услуг на лечение такого налогоплательщика или члена его семьи первой степени родства, в том числе для приобретения лекарств, донорских компонентов, протезно-ортопедических	К таким средствам **не относятся** расходы на: ▪ косметическое лечение или косметическую хирургию (включая косметическое протезирование, не связанное с медицинскими показаниями); ▪ водолечение и гелиотерапию, не связанные с лечением хронических заболеваний; ▪ лечение и протезирование зубов с использованием драгоценных металлов, гальванопластики и фарфора; ▪ аборты, кроме абортов, проводимых по медицинским показаниям,

№ п/п	Расходы, включаемые в налоговый кредит	Примечание
	приспособлений в размерах, которые не покрываются выплатами из фонда общеобязательного медицинского страхования	или если беременность стала следствием изнасилования; ▪ операции по перемене пола, лечение венерических заболеваний, кроме СПИДа и венерических заболеваний, причиной которых стало неполовое заражение или изнасилование; ▪ лечение табачной или алкогольной зависимости, клонирование человека или его органов; ▪ приобретение лекарств, медицинских средств и приспособлений, оплату стоимости медицинских услуг, не подпадающих под перечень жизненно необходимых, установленных Кабинетом Министров Украины
5.	Сумма расходов налогоплательщика в уплату за собственный счет страховых взносов, страховых премий и пенсионных взносов страховщику–резиденту, негосударственному пенсионному фонду, учреждению банка по договорам долгосрочного страхования жизни, негосударственного пенсионного обеспечения, по пенсионному контракту с негосударственным пенсионным фондом, а также взносов на банковский пенсионный депозитный счет, на пенсионные вклады как такого налогоплательщика, так и членов его семьи первой степени родства	С учетом определенных *в пп. 5.3.5 п. 5.3 ст. 5 Закона о налоге с доходов физлиц* условий
6.	Сумма расходов налогоплательщика на искусственное оплодотворение, независимо от того, находится он в браке с донором или нет, оплату стоимости государственных услуг, включая оплату государственной пошлины, связанных с усыновлением ребенка	—

логового года имеет исключительно налогоплательщик — резидент Украины, который имеет идентификационный номер (*пп. 5.4.1 п 5.4 ст. 5 Закона о налоге с доходов физлиц*).

Налоговый кредит может применяться исключительно к доходам, полученным в течение года налогоплательщиком в виде заработной платы. При этом общая сумма начисленного налогового кредита **не может** превышать суммы общего налогооблагаемого дохода налогоплательщика, полученного в течение отчетного года в виде заработной платы.

Физические лица — субъекты предпринимательской деятельности и лица, занимающиеся независимой профессиональной деятельностью (самозанятые лица), **не имеют права** на начисление налогового кредита по налогу с доходов физических лиц относительно своего годового налогооблагаемого дохода, полученного в пределах осуществления их деятельности, так как такой доход **не является** заработной платой. Этого права также **не имеют** все другие лица, получающие доходы, отличные от заработной платы.

Закон о налоге с доходов физлиц предусматривает, что для удобства налогоплательщиков налоговые органы должны предоставлять безвозмездно разъяснения о порядке документального подтверждения прав налогоплательщиков на налоговый кредит и предоставление годовой налоговой декларации, в том числе путем проведения соответствующих консультаций, семинаров и т.п., а также обеспечивать в случае необходимости (по первому запросу плательщика этого налога) бланками деклараций, другими расчетами, предусмотренными *данным Законом*.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

Закон о налоге с доходов физлиц — Закон Украины от 22.05.2003 г. № 889-IV «О налоге с доходов физических лиц»

Людмила Волинец

ГУДВИЛ КАК КАТЕГОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

В Украине практически закончился этап становления рыночной экономики. А это значит, что разговоры о появлении таких новых учетных категорий, как финансовые вложения, финансовые инструменты, лизинг, векселя, нематериальные активы, уже в прошлом. Сегодня в специализированных изданиях по бухгалтерскому учету обсуждается не сам факт их наличия, а методология учета, то есть порядок учета хоть и не новых категорий, но еще недостаточно изученных объектов.

Одним из таких объектов учета является **гудвил**. Он представляет огромный интерес как для руководства предприятия, так и для заинтересованных внешних пользователей, желающих принять решение в инвестировании, поскольку оценка гудвила и является оценкой прошлых и будущих доходов предприятия, его потенциала.

Первые упоминания о гудвиле относятся еще к началу XV века. Первоначально трактовка гудвила опиралась на его составляющие — на благоприятные обстоятельства, способные повлиять на результаты деятельности предприятия, на особые конкурентные преимущества фирмы.

Позднее он стал рассматриваться как надежда на лучшее, основанная на вероятности реализации потенциала предприятия. Однако со временем определения гудвила все больше теряют причинную окраску и приобретают процедурно-арифметический характер.

Согласно *П(С)БУ 19* **гудвил** — это превышение стоимости приобретения над долей покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств на дату приобретения.

Следовательно, в общепринятом смысле под гудвилом понимается деловая репутация предприятия. Так, в некоторых словарях дается следующее определение этому понятию: **гудвил** — капитал фирмы, не поддающийся материальному измерению, например, репутация, техническая компетенция, связи, маркетинговые приемы, влияние и др. В таком ракурсе гудвил, как правило, рассматривается с позиций управленческого учета.

Гудвил как актив характеризует деловую репутацию предприятия, которая включает совокупность факторов, обеспечивающих возможность получения сверхприбыли.

То есть гудвил как актив характеризует **деловую репутацию** предприятия, которая включает совокупность факторов, обеспечивающих возможность получения сверхприбыли. К таким факторам относятся: выгодность месторасположения предприятия, его клиентура, репутация доброго имени фирмы (бренд), квалификация менеджеров, узнаваемость торговой марки и прочих, не идентифицируемых отдельно от фирмы факторов и т.п. Естественно, что эти факторы учитываются при определении продажной цены предприятия.

Таким образом, гудвил приобретается путем осуществления комплекса мер, используемых в жизнедеятельности предприятия и направленных на увеличение его прибыли без соответствующего увеличения активных операций, в частности за счет использования лучших управленческих способностей, доминирующей позиции на рынке продукции

(работ, услуг), новых технологий и т. п.

Не удивительно, что завоеванная в результате эффективного управления хорошая репутация на рынке в дальнейшем положительно сказывается на увеличении прибыли и процветании предприятия и стимулирует клиентов продолжать приобретать товары (пользоваться услугами) именно данного предприятия.

В связи с этим готовность покупателя платить сумму, превышающую стоимость реальных активов покупаемого объекта, означает, что такой покупатель рассчитывает получать сверхприбыль в будущем. Такие примеры не редкость как за рубежом, так и в отечественной практике.

Однако следует помнить, что в данном случае речь идет о так называемой кошачьей деловой репутации.

«Кошачья» деловая репутация — это деловая репутация, которая остается после смены собственника предприятия. Отличать от нее следует **«собачью»** деловую репутацию, которая «оставляет» предприятие вместе с его собственником, если последний примет решение создать свой бизнес в новом месте.

Такое разделение деловой репутации базируется на спорном убеждении, что кошки сохраняют верность местам проживания, но не людям, в то время как собаки сохраняют верность людям, а не местам проживания.

Если бы текущий бухгалтерский учет мог в своих итогах отражать рыночную (справедливую) стоимость не просто своих активов, а рыночную стоимость самого предприятия, никакого гудвила не было бы. Но поскольку такого равенства нет, то возникают расхождения в оценках при приобретении предприятия.

На сегодняшний момент гудвил как экономическая и как учетная категория остается предметом одной из самых **жарких дискуссий** не только в Украине, но и во всем мире. Выбор учета объединения компаний и вопрос оценки и учета гудвила до сих пор не сходит со страниц профессиональной печати.

Экономическая сущность гудвила в современном понимании заключается в том, что это уникальный объект, который позволяет фирме иметь определенные конкурентные преимущества и благодаря этому генерировать дополнительные доходы. Другими словами, гудвил — это незримо существующая стоимость.

Часто покупатель оценивает приобретаемые активы только по одному ему присущим ожиданиям. Лучший пример — Лопахин из чеховского «Вишневого сада». У Раневской было имение. Оно приносило убытки. Лопахин знал, что сад надо вырубить, землю разделить на мелкие участки и продать. Ясное дело, что оценка одних и тех же земельных участков у Раневской и у Лопахина неодинакова. У Лопахина она существенно выше, и эта разница и образует гудвил — фантазию оценки.

Итак, покупатель платит или за текущую разницу между балансовой и рыночной стоимостью предприятия, или за свои ожидания будущих прибылей («эффект Лопахина»).

Тем не менее, многие покупатели трактуют подобные переплаты как плату за нечто реальное, но неосязаемое. Они считают гудвил объективной ценностью, принадлежащей фирме, которую нельзя потрогать, нельзя продать, но можно понять. Впрочем, продать можно, но вместе со всем имуществом.

И тут начинают перечислять конкурентные преимущества: имя, бренд, круг покупателей, различные ноу-хау и т.п. При этом говорят: раз платят деньги, то есть за что. Это что — гудвил. На самом деле платят за имущественный комплекс. И все. Нет объективно существующего гудвила. Но есть иллюзии в оценке того, что действительно существует.

Экономическая сущность гудвила в современном понимании заключается в том, что это уникальный объект, который позволяет фирме иметь определенные конкурентные преимущества и благодаря этому генерировать дополнительные доходы. Другими словами, гудвил — это незримо существующая стоимость.

В широком смысле слова, гудвил — это преимущества, которые получает покупатель при покупке уже существующей и действующей компании по сравнению с созданием самостоятельной новой фирмы. Эти преимущества могут быть связаны с наличием постоянной клиентуры, выгодным географическим расположением, высококвалифицированной управленческой командой,

хорошо поставленной системой сбыта, с секретной технологией, налоговыми льготами, благоприятными кредитными условиями и т.д.

Итак, источник гудвила — это все положительные моменты, присущие данному конкретному предприятию: гудвил не может быть отделен от него.

Следует признать, что гудвил возник с первой мыслью человека купить уже готовое дело, вместо того, чтобы создать собственное. И даже если этот человек еще «по пунктам не разложил» для себя все преимущества данной затеи (составляющие, факторы гудвила), на интуитивном уровне он уже понял возможности, которые несет **работающий бизнес**. Он подсознательно понимал, что слаженный механизм отличается от простого набора отдельных, пускай даже самых хороших деталей.

Гудвил — категория многоликая, и его нельзя однозначно отнести к специфическим бухгалтерским понятиям. Он активно используется финансистами, юристами, менеджерами и инвесторами — и далеко не всегда в одном и том же значении.

Отсюда возникает многообразие вариантов отражения гудвила в учете разных стран: как нематериального актива; в составе прочих активов; как расходов отчетного периода; как расходов будущих периодов; как изменения капитала.

Все методы учета гудвила, применяемые в учете различных стран, весьма субъективны, и всем им свойственны свои достоинства и недостатки, которые мешают сделать обоснованный выбор в пользу одного из методов.

В настоящее время учету гудвила посвящено *П(С)БУ 19*, которое, к сожалению, не содержит подробной методики учета и формирования показателей отчетности, касающихся гудвила.

Публикации, посвященные гудвилу, не дают комплексного освещения экономического содержания категории гудвил и не содержат ответа на значительное число вопросов, возникающих на практике.

К тому же в Украине порядок учета гудвила претерпел в последнее время существенные изменения. Например, **до января 2003 года** гудвил в Украине учитывался в составе нематериальных активов согласно *П(С)БУ 8*, а затем, в соответствии *с Приказом № 989,* был исключен из *данного П(С)БУ.*

КЛАССИФИКАЦИЯ ГУДВИЛА

В соответствии *с Инструкцией № 291* в бухгалтерском учете применяется следующая классификация гудвила:

- гудвил при приобретении;
- гудвил при приватизации (корпоратизации).

Гудвил при приобретении — это стоимость гудвила, возникающего при приобретении другого предприятия. Под приобретением предприятия следует понимать объединение предприятий, в результате которого покупатель приобретает контроль над чистыми активами и деятельностью других предприятий в обмен на передачу активов, принятие на себя обязательств или выпуск акций.

Под датой приобретения следует понимать дату, на которую контроль за чистыми активами и деятельностью покупаемого предприятия переходит к покупателю.

Под чистыми активами понимаются активы предприятия за вычетом его обязательств.

В Украине приобретение предприятий стало возможным благодаря новым *ГК Украины* и *ХК Украины*.

Так, *ч. 4 ст. 191 ГК Украины* предусмотрено, что предприятие или его часть могут быть объектом **купли-продажи**, залога, аренды и других сделок.

А согласно *ч. 3 ст. 66 ХК Украины* целостный имущественный комплекс предприятия признается недвижимостью и может быть объектом **купли-продажи** и других соглашений, на условиях и в порядке, определенных настоящим Кодексом и законами, принятыми в соответствии с ним.

Гудвил при приватизации (предприятия государственного, коммунального секторов экономики) — это стоимость гудвила, возникшего при приватизации (корпоратизации) предприятия.

Согласно *ч. 3 ст. 146 ХК Украины* приватизация государственных (коммунальных) предприятий или их имущества осуществляется путем:

- купли-продажи объектов приватизации на аукционе, по конкурсу, иными способами, предусматривающими конкуренцию покупателей;
- выкупа целостного имущественного комплекса государственного (коммунального) предприятия, сданного в аренду, в случаях

и порядке, предусмотренных законом;
- выкупа имущества государственного (коммунального) предприятия в других случаях, предусмотренных законом.

Необходимо отметить, что **до 1 июля 2008 года** в бухгалтерском учете учитывался еще один вид гудвила — негативный (отрицательный) гудвил.

Необходимо отметить, что до 1 июля 2008 года в бухгалтерском учете учитывался еще один вид гудвила — негативный (отрицательный) гудвил.

Негативный (отрицательный) гудвил представлял собой превышение стоимости доли покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов и обязательств над стоимостью приобретения на дату приобретения.

С 1 июля 2008 года термин **«негативный гудвил»** был упразднен *Приказом № 756*, а вместо него введено фактически равнозначное по смыслу понятие — превышение стоимости доли покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств объекта приобретения над совокупностью расходов на объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности, которое должно признаваться доходом (*п. 13 П(С)БУ 19*).

Таким образом, так называемый негативный гудвил должен незамедлительно признаваться (покупателем) в бухгалтерском учете доходом.

Также различают **два вида** гудвила в зависимости от типов объектов собственности. Он может быть специфично присущ конкретному объекту собственности, либо быть полностью или большей частью индивидуальным.

Например, гудвил автомобиля «Audi» не исчезнет при продаже этого автомобиля от одного собственника к другому. А гудвил сети ресторанов Михаила Поплавского «Батьківська хата» вряд ли останется настолько значимым при продаже этого предприятия другому ресторатору. В последнем случае гудвил наверняка прекратит свое существование после продажи объекта собственности.

ОЦЕНКА ГУДВИЛА

Процесс экономического роста предприятий за счет их внутренних преимуществ — неотъемлемое условие поступательного развития экономики. Логическим следствием этих процессов считается возникновение такой категории, как гудвил. Именно он создает условия для понимания **ценности** фирмы и ее потенциальных возможностей.

Гудвил — это, по сути, **положительная** разница между оценкой компании фондовой биржей и суммой чистых, нетто-активов, зарегистрированных в балансе компании. При желании другого предприятия приобрести эту компанию гудвил представляет **премию**, которую должен быть готов выплатить покупатель сверх стоимости активов компании, потому что торговые связи компании, репутацию, известные торговые марки, опыт руководителей и общие технологии невозможно выразить в точных суммах.

В бухгалтерском учете отражение гудвила (деловой репутации), сформированного в течение своей деятельности **самим предприятием**, как отдельного объекта учета на таком предприятии не предусмотрено (по крайней мере, отечественное законодательство механизма оценки предприятием сформированного собственного гудвила **не содержит**).

Следовательно, для отражения суммы гудвила в бухгалтерском учете необходимо, **во-первых**, чтобы имело место приобретение предприятия (смена собственника), а **во-вторых**, чтобы на дату приобретения существовала **разница** между фактической стоимостью приобретения чистых активов (то есть стоимостью, по которой чистые активы были фактически приобретены покупателем) и их справедливой (оценочной, рыночной) стоимостью (стоимостью, в размере которой чистые активы были оценены перед продажей).

Под **справедливой стоимостью** понимается сумма, по которой может быть осуществлен обмен актива или оплата обязательства в результате проведения операции между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами.

Справедливая стоимость приобретенных **идентифицированных** активов и обязательств определяется в порядке, предусмотренном в приложении *к П(С)БУ 19*.

К идентифицированным активам и обязательствам относятся приобретенные активы и обязательства, которые на дату приобретения отвечают критериям признания статей Баланса, установленным *П(С)БУ 2*, а именно:

- в отношении **активов** — их оценка может быть достоверно определена и от их использования ожидается получение в будущем экономических выгод;
- в отношении **обязательств** — их оценка может быть достоверно определена и существует вероятность уменьшения экономических выгод в будущем в результате их погашения.

Обобщая собранную в приложении *к П(С)БУ 19* информацию, можно сделать вывод о том, что справедливая стоимость приобретенных идентифицированных активов и обязательств представляет собой **их рыночную стоимость**, сформировавшуюся на дату приобретения. Как правило, такая стоимость определяется путем проведения экспертной оценки.

Таким образом, гудвил, сформированный предприятием за период своего существования, становится объектом бухгалтерского учета только на момент осуществления **продажи** (преобразования) предприятия в целом (то есть как целостного имущественного комплекса) или его части.

Причем такой гудвил, согласно п. *5 П(С)БУ 19*, должен быть отражен именно в балансе **покупателя** предприятия, в котором также должны быть учтены активы и обязательства приобретенного предприятия.

Следовательно, если предприятие в результате приобретения его чистых активов другим предприятием (покупателем) ликвидируется, то, **начиная с даты приобретения**, покупатель отражает в балансе активы и обязательства приобретенного предприятия и любой гудвил, возникающий в результате приобретения. Гудвил отражается **во вписываемой строке 065 «Гудвил» Баланса.**

Порядок учета и списания гудвила, возникшего в процессе приватизации (корпоратизации) предприятия, определяется *Положением № 1213*.

Рассмотрим методику определения гудвила и цены предприятия на конкретных примерах.

Пример 1. *Предприятие на аукционе приобрело завод и уплатило за него сумму 6 000 000 грн. На дату приобретения справедливая стоимость идентифицированных активов и обязательств завода составила:*

- необоротные активы — 5 000 000 грн;
- оборотные активы(в том числе дебиторская задолженность) — 3 000 000 грн;
- текущие обязательства 3 500 000 грн.

Таким образом, стоимость приобретенных чистых активов (активов завода за вычетом его обязательств) составила 4 500 000 грн (5 000 000 + + 3 000 000 – 3 500 000). Гудвил представляет собой разницу между покупной стоимостью завода и оценочной стоимостью его чистых активов, или 1 500 000 грн (6 000 000 – 4 500 000).

Порядок отражения покупки завода в бухгалтерском учете приведем в табл. 1.

Таблица 1

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1.	Перечисление денежных средств продавцу за завод	6 000 000	377 «Расчеты с прочими дебиторами»	311 «Текущие счета в национальной валюте»
2.	Зачисление на баланс предприятия кредиторской задолженности приобретенного завода	3 500 000	377 «Расчеты с прочими дебиторами»	631 «Расчеты с отечественными поставщиками»
3.	Зачисление на баланс предприятия приобретенных необоротных активов	5 000 000	15 «Капитальные инвестиции»	377 «Расчеты с прочими дебиторами»
4.	Зачисление на баланс предприятия приобретенных запасов и дебиторской задолженности	3 000 000	20 «Производственные запасы», 36 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	377 «Расчеты с прочими дебиторами»
5.	Отражение гудвила	1 500 000	191 «Гудвил при приобретении»	377 «Расчеты с прочими дебиторами»

Предварительная оценка гудвила, как правило, базируется на величине среднегодовой прибыли, которую способно приносить продаваемое предприятие. При этом расчет планируемой среднегодовой прибыли основывается на величине прибыли за последние 3 — 5 лет, которую потом корректируют с учетом изменения условий деятельности и методов оценки активов.

Пример 2. *За последние пять лет чистая прибыль от основной деятельности продаваемого предприятия, составляет 1 000 000 грн. Следовательно, можно предположить, что при соблюдении предыдущих условий деятельности среднегодовая прибыль от основной деятельности в будущем будет равняться:*

1 000 000 : 5 = 200 000 (грн).

Покупатель и продавец договорились, что плата за деловую репутацию фирмы составит величину, которая вдвое больше предполагаемой среднегодовой чистой прибыли. При этом также следует учитывать результаты переоценки активов продаваемого предприятия, исходя из их справедливой стоимости, которые могут уменьшить (увеличить) величину предполагаемого гудвила.

Таким образом, самым популярным и простым методом определения деловой репутации фирмы (гудвила) является исчисление величины, кратной среднегодовой чистой прибыли.

Этот метод специалисты подвергают критике, поскольку он игнорирует сверхприбыль как основу оценки деловой репутации фирмы. На практике преимущество отдают методам расчета гудвила на основе **сверхприбыли**.

Сверхприбыль определяют как разницу между среднегодовой прибылью фирмы и среднеотраслевой прибылью. Допустим, что нормальная норма прибыли на вложенный капитал в отрасли, где работает продаваемая компания, составляет 10%. Исходя из этого, рассчитаем сумму планируемой сверхприбыли компании:

- планируемая среднегодовая чистая прибыль — 200 000 грн;
- нормальная среднеотраслевая чистая прибыль — 170 000 грн;
- планируемая среднегодовая сверхприбыль — 30 000 грн.

То есть деловая репутация фирмы может быть определена как сверхприбыль, капитализированная на основе среднеотраслевой нормы прибыли на вложенный капитал. Для этого следует сначала разделить сумму среднегодовой чистой прибыли на среднеотраслевую норму прибыли, а затем вычесть текущую стоимость чистых активов.

Самым популярным и простым методом определения деловой репутации фирмы (гудвила) является исчисление величины, кратной среднегодовой чистой прибыли.

Пример 3. *Среднеотраслевая норма прибыли составляет 10%. Сверхприбыль, капитализированная на основе среднеотраслевой нормы прибыли на вложенный капитал, составит 2 000 000 грн (200 000 : : 0,10). Вычтя из сверхприбыли справедливую стоимость чистых активов, которые идентифицируются (например, 1 700 000 грн), получим сумму гудвила — 300 000 грн.*

Такой же результат может быть получен делением суммы планируемой среднегодовой сверхприбыли на среднеотраслевую норму прибыли, то есть:

30 000 : 0,10 = 300 000 (грн).

Рассчитанная сумма 400 000 грн показывает, сколько дополнительно должен выложить покупатель за компанию, которую он покупает, для сохранения достигнутого уровня сверхприбыли.

Еще один метод расчета гудвила при покупке компании предусматривает использование более высокой нормы прибыли, нежели среднеотраслевая. Более высокая норма прибыли характеризирует степень риска не получения в будущем ожидаемой сверхприбыли. Если вместо нормы прибыли 10% применено, например, 30%, то гудвил составит **100 000 грн** (30 000 : 0,3).

Следующий метод расчета гудвила предусматривает исчисление величины, кратной сумме среднегодовой сверхприбыли. Кратность величины среднегодовой сверхприбыли может колебаться от 1 до 10 в зависимости от отрасли и степени реальности получения сверхприбыли.

Пример 4. *Продаваемая компания согласно прогнозам может сохранять достигнутый уровень прибыли еще в течение 5 лет. В этом случае гудвил составит: 30 000 (грн) х 5 (лет) = 150 000 (грн).*

В целом такой метод согласуется с концепцией деловой репутации фирмы как возможности получения сверхприбыли, но не учитывает изменение стоимости денег во времени.

Этот недостаток может быть устранен дисконтированием суммы будущей сверхприбыли.

При методе дисконтирования суммы будущей прибыли рассчитывают нынешнюю стоимость будущей сверхприбыли. Для этого может быть использована специальная таблица нынешней стоимости обычного аннуитета одной денежной единицы (табл. 2)*.

Таблица 2

Период (n)	2%	3%	4%	5%	6%	8%	9%	10%	12%	15%
1	0,98039	0,97087	0,96154	0,95238	0,94340	0,92593	0,91743	0,90909	0,89286	0,86957
2	1,94156	1,91347	1,88609	1,85941	1,83339	1,78326	1,75911	1,73554	1,69005	1,62571
3	2,88388	2,82861	2,77509	2,72325	2,67301	2,57710	2,53129	2,48685	2,40183	2,28323
4	3,80773	3,71710	3,62990	3,54595	3,46511	3,31213	3,23972	3,16987	3,03735	2,85498
5	4,71346	4,57971	4,45182	4,32948	4,21236	3,99271	3,88965	3,79079	3,60478	3,35216
6	5,60143	5,41719	5,24214	5,07569	4,91732	4,62288	4,48592	4,35526	4,11141	3,78448
7	6,47199	6,23028	6,00205	5,78637	5,58238	5,20637	5,03295	4,86842	4,56376	4,16042
8	7,32548	7,01969	6,73274	6,46321	6,20979	5,74664	5,53482	5,33493	4,96764	4,48732
9	8,16224	7,78611	7,43533	7,10782	6,80169	6,24689	5,99525	5,75902	5,32825	4,77158
10	8,98259	8,53020	8,11090	7,72173	7,36009	6,71008	6,41766	6,14457	5,65022	5,01877
11	9,78685	9,25262	8,76048	8,30641	7,88687	7,13896	6,80519	6,49506	5,93770	5,23371
12	10,57534	9,95400	9,38507	8,86325	8,38384	7,53608	7,16073	6,81369	6,19437	5,42062
13	11,34837	10,63496	9,98565	9,39357	8,85268	7,90378	7,48690	7,10336	6,42355	5,58315
14	12,10625	11,29607	10,56312	9,89864	9,29498	8,24424	7,78615	7,36669	6,62817	5,72448
15	12,84926	11,93794	11,11839	10,37966	9,71225	8,55948	8,06069	7,60608	6,81086	5,84737
16	13,57771	12,56110	11,65230	10,83777	10,10590	8,85137	8,31256	7,82371	6,97399	5,95423
17	14,29187	13,16612	12,16567	11,27407	10,47726	9,12164	8,54363	8,02155	7,11963	6,04716
18	14,99203	13,75351	12,65930	11,68959	10,82760	9,37189	8,75563	8,20141	7,24967	6,12797
19	15,67846	14,32380	13,13394	12,08532	11,15812	9,60360	8,95011	8,36492	7,36578	6,19823
20	16,35143	14,87747	13,59033	12,46221	11,46992	9,81815	9,12855	8,51356	7,46944	6,25933
21	17,01121	15,41502	14,02916	12,82115	11,76408	10,01680	9,29224	8,64869	7,56200	6,31246
22	17,65805	15,93692	14,45112	13,16300	12,04158	10,20074	9,44243	8,77154	7,64465	6,35866
23	18,29220	16,44361	14,85684	13,48857	12,30338	10,37106	9,58021	8,88322	7,71843	6,39884
24	18,91393	16,93554	15,24696	13,79864	12,55036	10,52876	9,70661	8,98474	7,78432	6,43377
25	19,52346	17,41315	15,62208	14,09394	12,78336	10,67478	9,82258	9,07704	7,84314	6,46415

Если получение сверхприбыли в сумме 30 000 грн ожидается ежегодно в течение 5 лет, среднеотраслевая норма сверхприбыли составляет 10%, то фактор нынешней стоимости 1 грн аннуитета составит 3,79079. Следовательно, нынешняя стоимость ожидаемой в будущем сверхприбыли (то есть гудвил) будет равняться 113 724 грн (30 000 х 3,79079).

Рассмотрим также порядок отражения так называемого негативного (отрицательного) гудвила и цены предприятия на конкретном примере. Несмотря на то, что термин «негативный (отрицательный) гудвил» в бухгалтерском учете с 1 июля 2008 года не применяется, мы в нашем примере будем называть его именно так, потому что этот термин более привычен и понятен многим учетным работникам.

Пример 5. *Предприятие на аукционе приобрело завод и уплатило за него сумму 4 000 000 грн. На дату приобретения справедливая стоимость идентифицированных активов и обязательств завода составила:*

- необоротные активы — 5 000 000 грн;
- оборотные активы(в том числе дебиторская задолженность) — 3 000 000 грн;
- текущие обязательства — 3 500 000 грн.

Таким образом, стоимость приобретенных чистых активов (активов завода за вычетом его обязательств) составила 4 500 000 грн (5 000 000 + 3 000 000 – 3 500 000). Негативный гудвил представляет собой разницу между покупной стоимостью завода и оценочной стоимостью его чистых активов, или минус 500 000 грн (4 000 000 – 4 500 000).

Порядок отражения покупки завода с «негативным (отрицательным) гудвилом» в бухгалтерском учете приведем в табл. 3.

* *С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: — Київ, «Лібра», 2004. — С. 860–861.*

Таблица 3

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1.	Перечисление денежных средств продавцу за завод	4 000 000	377 «Расчеты с прочими дебиторами»	311 «Текущие счета в национальной валюте»
2.	Зачисление на баланс предприятия кредиторской задолженности приобретенного завода	3 500 000	377 «Расчеты с прочими дебиторами»	631 «Расчеты с отечественными поставщиками»
3.	Зачисление на баланс предприятия приобретенных необоротных активов	5 000 000	15 «Капитальные инвестиции»	377 «Расчеты с прочими дебиторами»
4.	Зачисление на баланс предприятия приобретенных запасов и дебиторской задолженности	3 000 000	20 «Производственные запасы», 36 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	377 «Расчеты с прочими дебиторами»
5.	Отражение дохода от «негативного (отрицательного) гудвила»	500 000	377 «Расчеты с прочими дебиторами»	746 «Прочие доходы от обычной деятельности»

ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ ГУДВИЛА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Гудвил, возникающий в результате приобретения, представляет собой **выплату**, которую производит покупатель в ожидании будущих экономических выгод (то есть покупатель готов в настоящий момент переплатить, рассчитывая на то, что в дальнейшем такая переплата полностью оправдает и окупит себя). В частности, в числе будущих экономических выгод, на которые рассчитывает покупатель, могут быть:

- получение дохода от реализации продукции, произведенной с использованием эффективной технологии производства;
- рост объемов продаж за счет использования известности торговой марки;
- получение дохода за счет использования объединенных активов (раздельное использование которых не могло обеспечить надлежащего уровня прибыльности) и т. п.

Следует обратить внимание на некоторую неопределенность, существующую в нормативных актах в отношении гудвила. С одной стороны, гудвил является нематериальным активом, но *П(С)БУ 8*, которое определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах и незавершенных капитальных инвестициях в нематериальные активы и раскрытие информации о них в финансовой отчетности, на него **не распространяется**, но, с другой стороны, порядок учета гудвила регламентируется только *П(С)БУ 19*. Из сказанного можно сделать вывод, что гудвил относится к нематериальным активам, однако, как исключение, непосредственно нормы *П(С)БУ 8* на него не распространяются, а порядок его учета регулируется *П(С)БУ 19*.

Гудвил является нематериальным активом, но П(С)БУ 8, которое определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах и незавершенных капитальных инвестициях в нематериальные активы и раскрытие информации о них в финансовой отчетности, на него не распространяется.

В общем, в бухгалтерском учете гудвил отражается как **нематериальный актив**, но специальное *П(С)БУ 8* на него **не распространяется**. Вывод о том, что гудвил является нематериальным активом, следует из Примечаний к годовой финансовой отчетности (форма № 5), где гудвил отражается **в Разделе I «Нематериальные активы»** по строке 090, то есть как особый вид нематериальных активов.

Также гудвил для целей бухгалтерского учета относится **к необоротным активам**, так как отражается в *Плане счетов* по **Классу 1. «Необоротные активы»**.

То есть для обобщения информации о гудвиле в бухгалтерском учете предназначен

счет 19 «Гудвил», который имеет следующие субсчета:
- 191 «Гудвил при приобретении»;
- 193 «Гудвилл при приватизации (корпоратизации)».

По **дебету субсчета 191 «Гудвил при приобретении»** отражается стоимость гудвила, возникающего при приобретении другого предприятия, **по кредиту** — потери от уменьшения полезности гудвила и сумма списанного гудвила.

По **дебету субсчета 193 «Гудвил при приватизации»** предприятия государственного, коммунального секторов экономики отражают стоимость гудвила, возникшего при приватизации (корпоратизации), по кредиту — сумму списанного гудвила в порядке, определенном Положением № 1213.

Аналитический учет гудвила ведется **по объектам приобретения.**

Таким образом, мы выяснили, когда и как появляется гудвил в балансе покупателя. Однако такой актив не может числиться на балансе предприятия бесконечно. Обычные нематериальные активы в бухгалтерском учете амортизируются и таким образом частями переносят свою стоимость на результаты деятельности предприятия.

А как же обстоят дела с необычным нематериальным активом — гудвилом?

До 1 июля 2008 года первоначальная (балансовая) стоимость гудвила уменьшалась ежемесячным равномерным начислением амортизации в течение срока полезного его использования, но не более 20 лет, согласно п. *10 П(С)БУ 19*.

Однако с 1 июля 2008 года *в П(С)БУ 19* были внесены изменения, предписывающие **не амортизировать** гудвил, образующийся при слияниях и поглощениях, а периодически **переоценивать** приобретенную компанию на предмет обесценения гудвила. Это соответствует требованиям Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В этом случае у нас налицо сближение П(С)БУ и МСФО.

Таким образом, зачисленный на баланс гудвил в дальнейшем оценивается на наличие признаков возможного уменьшения его полезности в порядке, предусмотренном *П(С)БУ 28*.

Зачисленный на баланс гудвил в дальнейшем оценивается на наличие признаков возможного уменьшения его полезности в порядке, предусмотренном П(С)БУ 28.

В связи с тем, что гудвил не амортизируется, покупатель обязан ежегодно (или чаще, если имеются соответствующие сведения) тестировать его на уменьшение его полезности в соответствии *с П(С)БУ 28*. Поэтому после первоначального признания покупатель должен оценивать гудвил, приобретенный в результате объединения бизнеса, по его первоначальной стоимости за вычетом накопленных убытков от уменьшения полезности.

П(С)БУ 28 определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации об уменьшении полезности активов и ее раскрытия в финансовой отчетности.

Потери от уменьшения полезности — это сумма, на которую балансовая (остаточная) стоимость гудвила превышает сумму его ожидаемого возмещения.

Необходимость оценки уменьшения полезности обусловлена принципом **осмотрительности** бухгалтерского учета, согласно которому активы предприятия не должны быть завышены.

Об уменьшении полезности гудвила могут свидетельствовать, в частности, следующие признаки:
- существенные негативные изменения в технологической, рыночной, экономической или правовой среде, в которой действует предприятие, происшедшие в течение отчетного периода или ожидаемые в ближайшее время;
- увеличение в течение отчетного периода рыночных ставок процента или других рыночных ставок дохода от инвестиций, которое может повлиять на ставку дисконта и существенно уменьшить сумму ожидаемого возмещения актива;
- существенные изменения способа использования актива в течение отчетного периода или такие ожидаемые изменения в следующем периоде, негативно влияющие на деятельность предприятия;
- другие свидетельства того, что эффективность актива является или будет хуже ожидаемой.

Для оценки уменьшения полезности гудвила необходимо рассчитать **величину ожидаемого возмещения**, которая определяется как настоящая

стоимость будущих чистых денежных поступлений от актива.

Настоящая стоимость будущих чистых денежных поступлений от актива определяется применением соответствующей ставки дисконта к будущим денежным потокам от непрерывного использования актива и его списания в конце срока полезного использования (эксплуатации). Будущие денежные потоки от актива определяются исходя из финансовых планов предприятия на период **не более пяти лет.**

Если сумму ожидаемого возмещения определенного актива определить невозможно, то определяется сумма ожидаемого возмещения группы активов, которая генерирует денежные потоки и к которой относится этот актив.

Если у предприятия имеется опыт определения суммы ожидаемого возмещения актива и имеются расчеты, свидетельствующие о достоверности оценки будущих денежных потоков, то такая оценка может определяться на основании финансовых планов предприятия, охватывающих период **более пяти лет.**

При этом денежные потоки в году, наступающем за последним годом, на который составлен финансовый план, и за каждый последующий год использования актива принимаются в сумме, которая (без учета влияния инфляции) не превышает величину денежных потоков последнего года, на который составлен финансовый план.

Если сумму ожидаемого возмещения определенного актива определить невозможно, то определяется сумма ожидаемого возмещения группы активов, которая генерирует денежные потоки и к которой относится этот актив.

Сумма ожидаемого возмещения группы активов, генерирующей денежные потоки, определяется в порядке, установленном *пунктами 9 — 14 П(С)БУ 28*.

Балансовая стоимость группы активов, генерирующей денежные потоки, включает балансовую стоимость только тех активов, которые можно прямо отнести к такой группе, или определяется путем распределения балансовой стоимости активов на обоснованной и последовательной основе.

Гудвил, возникший в результате объединения предприятий, на дату приобретения распределяется на каждую группу активов, генерирующую денежные потоки.

Потери от уменьшения полезности группы активов, генерирующей денежные потоки, признаются, если сумма ожидаемого возмещения этой группы меньше ее балансовой стоимости.

Балансовая стоимость отдельных активов группы уменьшается на соответствующую часть указанных потерь, определенную путем распределения общей суммы потерь пропорционально балансовой стоимости каждого актива группы.

При наличии гудвила в составе активов группы на сумму потерь от уменьшения полезности группы активов (до ее распределения между другими отдельными активами группы) **уменьшается стоимость гудвила** (в пределах балансовой (остаточной) стоимости гудвила).

При наличии признаков уменьшения полезности актива предприятие определяет сумму ожидаемого возмещения актива.

Независимо от наличия признаков уменьшения полезности активов предприятие на дату годового баланса определяет сумму ожидаемого возмещения **гудвила**, а также нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования и не используемых на дату годового баланса нематериальных активов (*п. 7. П(С)БУ 28*).

Потери от уменьшения полезности гудвила признаются **прочими расходами.**

Покажем порядок отражения в бухгалтерском учете уменьшения полезности гудвила при приобретении (табл. 4).

Таблица 4

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1.	Отражение уменьшения полезности гудвила	977 «Прочие расходы обычной деятельности»	191 «Гудвил при приобретении»
2.	Списание расходов на финансовый результат	793 «Результат прочей обычной деятельности»	977 «Прочие расходы обычной деятельности»

После отражения в учете уменьшения полезности актива в принципе стоимость будущих чистых денежных поступлений от актива может опять возрасти. В этом случае произойдет **восстановление полезности.**

Если на дату годового баланса признаки уменьшения полезности актива перестали существовать, то предприятие определяет и отражает выгоды от восстановления его полезности.

О восстановлении полезности актива могут свидетельствовать, в частности, следующие признаки:

- существенные положительные изменения в технологической, рыночной, экономической или правовой среде, в которой действует предприятие, происшедшие в течение отчетного периода;
- уменьшение в течение отчетного периода рыночных ставок процента или других рыночных ставок дохода от инвестиций, которое может повлиять на ставку дисконта и существенно увеличить сумму ожидаемого возмещения актива;
- существенные изменения актива и/или способа его использования в течение отчетного периода или такие ожидаемые изменения в следующем периоде, которые положительно повлияют на деятельность предприятия;
- другие свидетельства того, что эффективность актива является или будет лучше, чем ожидалось.

Если признаки уменьшения полезности актива перестали существовать, то выгоды от восстановления полезности актива признаются **прочим доходом.**

Если признаки уменьшения полезности актива перестали существовать, то выгоды от восстановления полезности актива признаются прочим доходом.

При этом **балансовая стоимость актива не увеличивается до величины большей, чем она была до уменьшения полезности.** Другими словами, восстановление полезности происходит **в рамках предыдущего ее уменьшения.**

Покажем порядок отражения в бухгалтерском учете восстановления полезности гудвила при приобретении (табл. 5).

Таблица 5

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1.	Отражение восстановления полезности гудвила	191 «Гудвил при приобретении»	746 «Прочие доходы от обычной деятельности»
2.	Списание доходов на финансовый результат	746 «Прочие доходы от обычной деятельности»	793 «Результат прочей обычной деятельности»

Если гудвил на конец года не соответствует признакам актива, то он списывается с включением остаточной стоимости **в расходы деятельности** (*п. 12 П(С)БУ 19*).

Гудвил, возникший **в процессе приватизации (корпоратизации)**, также **не амортизируется**, а полностью или частично списывается по решению уполномоченного органа с отражением по дебету счета 45 «Изъятый капитал» и кредиту счета 19 «Гудвил».

После внесения изменений в учредительные документы относительно уменьшения размера уставного капитала предприятия на стоимость списанного гудвила в бухгалтерском учете такая сумма отражается по дебету счета 40 «Уставный капитал» и кредиту счета 45 «Изъятый капитал».

Подводя итог порядку отражения гудвила в бухгалтерском учете, необходимо отметить, что важен факт отмежевания гудвила от нематериальных активов, хотя гудвил и имеет нематериальную природу, но нельзя поставить знак равенства между ним и, например, правом на изобретение.

Одним из принципиальных отличий гудвила от прочих нематериальных активов является невозможность его использования **в отрыве от самого предприятия.**

Однако известен случай, когда компания «Cue Magazine» (популярное городское издание) потерпела банкротство, при этом единственным пригодным для продажи активом остался список читателей. Другая компания «New York Magazine», сознавая, что журнал рассчитан на ту же аудиторию, заплатила

за этот список подписчиков миллион долларов.

Таким образом, часть **созданного гудвила** была продана без продажи фирмы, причем часть созданного гудвила оценили в значительную сумму, в то время как сама газета была признана банкротом.

И все же, как гласит пословица, исключения лишь подтверждают правила. Отделить весь гудвил от человека или компании невозможно, поскольку он имеет смысл только в неразрывной связи с данным объектом.

Как можно отделить месторасположение от магазина, или какой смысл в организации производства без самого этого производства? Да, можно продать по отдельности земельный участок и «ноу-хау», но это уже не будет гудвилом, само предприятие тогда не будет существовать, а отдельные составляющие гудвила не могут быть проданы, кроме как «в придачу» к самому предприятию.

ГУДВИЛ С ПОЗИЦИИ НАЛОГОВОГО УЧЕТА

В налоговом учете понятие **«гудвил»** определено п. *1.7 ст. 1 Закона о налогообложении прибыли*:

«Гудвил — нематериальный актив, стоимость которого определяется как разница между балансовой стоимостью активов предприятия и его обычной стоимостью как целостного имущественного комплекса, возникающая вследствие использования лучших управленческих качеств, доминирующей позиции на рынке товаров (работ, услуг), новых технологий и т. п. Стоимость гудвила не подлежит амортизации и не принимается в расчет при определении валовых расходов налогоплательщика».

По сути, налоговое определение гудвила аналогично его нынешнему определению в бухгалтерском учете, с разницей, заключающейся в использовании налоговой терминологии.

В налоговом учете, как и в бухгалтерском учете, гудвил в течение срока его полезного использования **не амортизируется.**

В этой связи можно сказать, что в налоговом учете гудвил является единственным нематериальным активом, не подлежащим амортизации, и, следовательно, не влияющим на объект налогообложения.

Если в ходе осуществления своей деятельности предприятие производит расходы на повышение своей деловой репутации, то такие расходы нематериальным активом **не являются**, а подлежат отражению в составе валовых расходов того отчетного периода, в котором они были осуществлены.

ГУДВИЛ И ВОЗМОЖНОСТЬ ФИНАНСОВЫХ МАНИПУЛЯЦИЙ

Никогда не надо безоговорочно верить в данные отчетности, они всегда должны вызывать сомнения. Даже если при составлении отчетности все было сделано абсолютно правильно и у ее составителей не было никакого желания что-либо исказить, при анализе отчетности все равно нужно с предельной осторожностью относиться к тем данным, которые принимаются во внимание.

Любой администратор должен быть хозяином в своем доме и, по крайней мере, знать, какие сознательные отклонения от требований нормативных документов делает главный бухгалтер. Но дальше перед администратором встает вопрос огромной важности: можно ли отчетность, составленную по предписанным нормативными документами правилам, считать достоверной?

Полностью это сделать невозможно по причине того, что самой бухгалтерской методологии присущи определенные парадоксы. Они объективны, и их надо знать, понимать и уметь принимать во внимание.

К примеру, гудвил — один из способов варьирования оценок по компании и представления данных в отчетности с целью приукрашивания фактической информационной картины. Естественно, что он оказывает существенное влияние на процесс формирования мнения заинтересованных пользователей о фактических и потенциальных возможностях фирмы.

В этой связи бухгалтер может ощутимо изменять показатели финансовой отчетности в зависимости от преследуемой цели.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ГУДВИЛЕ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В Примечаниях к финансовой отчетности указывается информация об изменениях балансовой стоимости гудвила с приведением данных о балансовой стоимости гудвила на начало и конец года и раскрытие информации о:

- признанном за отчетный год гудвиле, за исключением гудвила, вошедшего в группу выбытия, которая на дату приобретения соответствовала критериям удерживаемых для продажи активов согласно *П(С)БУ 27.*
- гудвиле, включенном в группу выбытия, которую классифицируют как удерживаемую для продажи согласно *П(С)БУ 27.*

Также в Примечаниях к финансовой отчетности по гудвилу приводится следующая информация:

- сумма потерь от уменьшения полезности, отраженных в Отчете о финансовых результатах (форма № 2);
- сумма выгод от восстановления полезности, отраженных в Отчете о финансовых результатах (форма № 2).

Для каждой группы активов, генерирующей денежные потоки, на которую была распределена стоимость гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, приводится следующая информация:

- распределенная балансовая стоимость гудвила;
- распределенная балансовая стоимость нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования;
- база, принятая для определения суммы ожидаемого возмещения этой группы.

Если часть стоимости гудвила, возникшего в результате объединения предприятий, в течение отчетного периода **не была** распределена на группу активов, генерирующую денежные потоки, то на дату отчетности приводятся нераспределенная стоимость гудвила и причины, по которым эта сумма осталась нераспределенной.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

ГК Украины — Гражданский кодекс Украины

ХК Украины — Хозяйственный кодекс Украины

Закон о налогообложении прибыли — Закон Украины от 28.12.1994 г. № 334/94-ВР «О налогообложении прибыли предприятий» в редакции от 22.05.1997 г. № 283/97-ВР

Инструкция № 291 — Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденная приказом Минфина Украины от 30.11.99 г. № 291

План счетов — План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденный приказом Минфина Украины от 30.11.1999 г. № 291

Положение № 1213 — Положение о порядке бухгалтерского учета отдельных активов и операций предприятий государственного, коммунального секторов экономики и хозяйственных организаций, владеющих и/или пользующихся объектами государственной, коммунальной собственности, утвержденное приказом МинфинаУкраины от 19.12.2006 г. № 1213

Приказ № 756 — Приказ Министерства финансов Украины от 31.05.2008 г. № 756 «Об утверждении Изменений к некоторым положениям (стандартам) бухгалтерского учета»

Приказ № 989 — Приказ Министерства финансов Украины от 25.11.2002 г. № 989 «О внесении изменений в некоторые положения (стандарты) бухгалтерского учета»

П(С)БУ 2 — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 2 «Баланс», утвержденное приказом Минфина Украины от 31.03.1999 г. № 87

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

П(С)БУ 19 — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 19 «Объединение предприятий», утвержденное приказом Минфина Украины от 07.07.1999 г. № 163

П(С)БУ 27 — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 27 «Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и прекращенная деятельность», утвержденное приказом Минфина Украины от 07.11.2003 г. № 617

П(С)БУ 28 — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденное приказом Минфина Украины от 24.12.2004 г. № 817

Людмила Волинец

В НАЛОГОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОБНАРУЖЕНА ОШИБКА. КАК ЕЕ ИСПРАВИТЬ?

Что такое идеальная бухгалтерия? Наверняка многие думают, что это учет без единой ошибки. Ведь бухгалтерия требует точности и скрупулезности. И каждый бухгалтер об этом знает.

Но от ошибок никто не застрахован, тем более, когда речь идет о нашем налоговом законодательстве, которое изобилует различными правовыми коллизиями.

Прежде всего бухгалтер должен четко знать, в каких случаях следует подавать Уточняющий расчет, а когда можно корректировать данные в самой декларации (расчете).

Поэтому с необходимостью вносить изменения в налоговую отчетность рано или поздно сталкивается каждый бухгалтер. К тому же общеизвестно, что не ошибается только тот, кто ничего не делает. А ошибка при исчислении налога или сбора (обязательного платежа) может привести как к **занижению**, так и к **завышению** налоговых обязательств предприятия.

Для налогоплательщика имеет важное значение, кто первый обнаружит ошибку, связанную с **занижением** налогового обязательства, — бухгалтер или сотрудник контролирующего органа.

Если бухгалтер обнаружит такую ошибку сам и успеет ее исправить **до** начала проверки контролирующего органа, то наказание будет минимальным. Обнаружение ошибки контролирующим органом чревато более весомыми наказаниями как для самого бухгалтера, так и для предприятия в целом.

Следовательно, если бухгалтер допустит ошибки, которые приведут к возникновению претензий со стороны контролирующих органов, предприятию грозят имущественные потери в виде штрафов, пени и т.д., которые бухгалтер вряд ли сможет компенсировать из своего кармана.

Лишь на первый взгляд может показаться, что исправить ошибку в налоговой декларации или расчете достаточно просто. На самом деле процедура исправления ошибок имеет свои особенности.

Прежде всего бухгалтер должен четко знать, в каких случаях следует подавать Уточняющий расчет, а когда можно корректировать данные в самой декларации (расчете).

При своевременном обнаружении и исправлении ошибки многих неприятностей можно избежать.

ВИДЫ ОШИБОК В НАЛОГОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Ошибка — искажение информации в налоговых декларациях или расчетах в результате арифметических и логических погрешностей в учетных записях и группировках, недосмотр в полноте учета или неправильное представление фактов хозяйствен-

ной деятельности и расчетов.

При составлении налоговых деклараций и расчетов могут быть допущены ошибки вследствие:

- ошибок в математических подсчетах;
- неверной интерпретации норм налогового законодательства;
- невнимательности;
- мошенничества.

Основные виды ошибок, которые могут иметь место в налоговых декларациях и расчетах, можно сгруппировать следующим образом:

– ошибки в ведении учета;
– отсутствие ведения учета;
– случайные ошибки (арифметические просчеты, ошибки при заполнении отчетных форм и случайные неправильные проводки);
– повторяющиеся ошибки;
– ошибки, связанные с незнанием вопросов налогового законодательства и незнанием правовых основ финансово-хозяйственной деятельности.

В налоговом учете ошибки исправляют за тот период, когда они были допущены. В этом случае приходится исправлять налоговые декларации (расчеты), которые уже были сданы. Для этого нужно либо подать новую декларацию (расчет), если предельный срок подачи таких деклараций (расчетов) еще не истек, либо включить исправления в декларацию (расчет) за следующий отчетный период, или же подать Уточняющий расчет с правильной суммой к уплате. Причем использовать надо те бланки Уточняющих расчетов, которые действовали в соответствующем периоде.

Таким образом, влияние ошибок на показатели налоговой отчетности зависит от их характера (рис. 1).

Рис. 1

Под мошенничеством понимается преднамеренное неправильное отражение и представление данных учета и отчетности одним или несколькими лицами из руководства или служащими предприятия, включающее манипуляцию учетными записями и фальсификацию первичных документов, регистров отчетности, умышленное изменение записей в учете, искажение смысла хозяйственных операций и нарушение правил, определенных законодательством и учетной политикой предприятия.

Преднамеренные ошибки в налоговой отчетности заключаются **в сознательном искажении** должностными лицами налогоплательщика данных в налоговых декларациях и расчетах.

Искажение налоговой отчетности — неверное отражение и представление данных в налоговой отчетности в связи с нарушением со стороны персонала налогоплательщика установленных нормативными документами правил ведения налоговой отчетности.

Преднамеренные ошибки совершаются в корыстных целях для введения в заблуждение контролирующих органов и с целью занижения налогового обязательства по тому или иному налогу или сбору (обязательному платежу).

Непреднамеренное искажение налоговой отчетности является результатом непред-

намеренных действий (или бездействия) персонала налогоплательщика. Оно может быть следствием арифметических или логических ошибок в учетных записях, ошибок в расчетах, недосмотра в полноте учета, неправильного отражения в учете фактов хозяйственной деятельности, наличия и состояния имущества.

Что такое арифметические и методологические ошибки?

Преднамеренные ошибки совершаются в корыстных целях для введения в заблуждение контролирующих органов и с целью занижения налогового обязательства по тому или иному налогу или сбору (обязательному платежу).

По разъяснениям ГНАУ, изложенным *в Письме № 9018/7/23-3317*, под термином **«арифметическая ошибка»** следует понимать ошибки или описки, допущенные налогоплательщиком при заполнении деклараций (расчетов) или приложений к ним, в частности, при выполнении арифметических действий, предусмотренных при исчислении объекта налогообложения с целью определения налоговых обязательств по налогу, сбору, обязательному платежу (сложение или вычитание соответствующих строк), а также описки, допущенные при переносе данных из приложений, на основании которых заполняются соответствующие строки декларации или расчеты (неправильно поставленная запятая при применении единицы измерения, неправильно перенесенный итог из приложения и др.).

Аналогичные ошибки могут быть допущены и при ведении налогового учета в соответствующих регистрах, а также при переносе данных налогового учета, например, из регистров в декларацию по налогу на прибыль предприятия или в приложения к ней.

В свою очередь, под **«методологической ошибкой»** следует понимать ошибку, допущенную налогоплательщиком при составлении им декларации или расчета, которая заключается в неправильном применении или неприменении ставок налогообложения или коэффициентов при определении налогового обязательства по тому или иному налогу, сбору (обязательному платежу).

В *Письме № 9018/7/23-3317* ГНАУ также разъясняет, что в каждом конкретном случае сотрудникам налоговых органов следует объективно учитывать причины и обстоятельства, вызвавшие возникновение таких ошибок, и применять штрафные санкции при наличии достаточных оснований относительно намерений **умышленного** уклонения от уплаты налоговых обязательств с учетом размеров занижения объекта налогообложения.

КОГДА МОЖНО ОБОЙТИСЬ БЕЗ ПОДАЧИ УТОЧНЯЮЩЕГО РАСЧЕТА

Подпунктом 4.1.1 п.4.1 ст.4 Закона № 2181 предусмотрено, что налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налогового обязательства, которую указывает в налоговой декларации или расчете, кроме случаев, когда контролирующий орган:

- обязан самостоятельно определить сумму налогового обязательства плательщика налогов, потому что является **ответственным** за начисление отдельного налога или сбора согласно действующему законодательству (*подпункт «г» пп.4.2.2 п. 4.2 ст. 4 Закона № 2181*);
- определяет суммы налогового обязательства **косвенными методами** в соответствии *с п. 4.3 ст. 4 Закона № 2181*.

Налоговая отчетность, полученная контролирующим органом от налогоплательщика как налоговая декларация (расчет), заполненная им вопреки правилам, указанным в утвержденном порядке ее заполнения, может быть **не признана** таким контролирующим органом как налоговая декларация (расчет), если в ней не указаны обязательные реквизиты, она не подписана соответствующими должностными лицами или не скреплена печатью плательщика налогов.

В этом случае, если контролирующий орган обращается к налогоплательщику с письменным предложением предоставить новую налоговую декларацию или расчет с исправленными показателями (с указанием оснований неприема предыдущей), такой налогоплательщик имеет право:

- предоставить такую новую декларацию или расчет вместе с уплатой соответствующего штрафа;

- обжаловать решение налогового органа в порядке апелляционного согласования.

Если в будущих налоговых периодах (с учетом сроков давности, определенных ст. *15 Закона № 2181*) налогоплательщик самостоятельно выявляет ошибки в показателях ранее поданной налоговой декларации или расчета, то такой налогоплательщик имеет право предоставить Уточняющий расчет (*абзац 2 п. 5.1 ст. 5 Закона № 2181*).

Налогоплательщик имеет право **не подавать** такой расчет, если уточненные показатели указываются им в составе налоговой декларации или расчета за любой **последующий** налоговый период, в течение которого такие ошибки были самостоятельно выявлены. Форма Уточняющих расчетов определяется в порядке, установленном для налоговых деклараций (расчетов).

Пунктом 17.2 ст. 17 Закона № 2181 предусмотрено также, что налогоплательщик, который **до начала его проверки** контролирующим органом самостоятельно выявляет факт занижения налогового обязательства прошедших налоговых периодов, обязан:

а) или направить Уточняющий расчет и уплатить сумму такой недоплаты и штраф в размере 5% такой суммы **до подачи такого Уточняющего расчета**, или б) отразить сумму такой недоплаты в составе декларации (расчета) по этому налогу, предоставляемой **за следующий налоговый период**, увеличенную на сумму штрафа в размере 5% такой суммы, с соответствующим увеличением общей суммы налогового обязательства по этому налогу.

Если **после** подачи декларации (расчета) за отчетный период налогоплательщик предоставляет **новую** декларацию (расчет) с исправленными показателями **до окончания** предельного срока подачи декларации (расчета) за такой же отчетный период, то штрафы, определенные *в п. 17.2 ст. 17 Закона № 2181*, **не применяются.**

При самостоятельном доначислении суммы налоговых обязательств административные штрафы **не налагаются.**

Здесь необходимо обратить внимание на очень существенный момент, связанный с порядком исправления ошибок, который заключается в том, что п. *5.1 ст. 5 Закона № 2181* предоставляет налогоплательщику право не подавать Уточняющий расчет, если такие уточненные показатели указываются им в составе налоговой декларации (расчета) за любой следующий налоговый период, в течение которого такие ошибки были самостоятельно выявлены, а вот

Исправление ошибки, которая привела к занижению налогового обязательства, путем включения соответствующих показателей в налоговую декларацию или расчет может быть осуществлено лишь в составе декларации (расчета), которая подается за следующий налоговый период.

Это правило **не применяется**, если:

а) налогоплательщик не предоставляет налоговую декларацию или расчет за период, в котором произошла недоплата налогового обязательства;

б) судом установлено **совершение преступления** должностными лицами налогоплательщика или физическим лицом — плательщиком налогов по умышленному уклонению от уплаты указанного налогового обязательства.

Необходимо обратить внимание на то, что исправление ошибки, которая привела **к занижению** налогового обязательства, путем включения соответствующих показателей в налоговую декларацию или расчет может быть осуществлено лишь в составе декларации (расчета), которая подается **за следующий** налоговый период (*п. 17.2 ст. 17 Закона № 2181*).

п. *17.2 ст. 17 этого же Закона* освобождает от применения штрафных санкций только в том случае, когда заниженное налоговое обязательство отражено в декларации (расчете) в следующем отчетном периоде.

Например, если допущено **занижение** налогового обязательства в декларации по НДС **за январь**, то исправить его в декларации по НДС можно только **за февраль**, а при подаче этой декларации за периоды **после** февраля нужно подавать уже Уточняющий расчет.

Если налогоплательщик все же рискнет включить исправление по заниженному налоговому обязательству в любые отчетные периоды, которые не подпадут под определение **«следующего»**, то не исключена возможность применения штрафных санкций **в полном объеме.**

Таким образом, при обнаружении ошибок в налоговой декларации (расчете) налогоплательщик должен внести в нее дополнения и изменения. К таким неточностям относятся не отражение или неполнота сведений или ошибки, приводящие к занижению суммы налога, подлежащей уплате.

Ни для кого не секрет, что инспекторы с недоверием относятся к налогоплательщикам, которые **очень часто** используют возможность исправления своих ошибок путем подачи Уточняющего расчета. Налоговики усматривают в этом попытку помешать им в осуществлении контроля.

Однако судьи признают право предприятий на подачу Уточняющих расчетов в любом количестве и считают, что каждый корректирующий документ должен быть рассмотрен контролирующими органами.

В Письме № 6901/7/16-1117 ГНАУ уточнила, что в случае, если у налогоплательщика была проведена **документальная проверка** и по ее результатам была доначислена или уменьшена сумма налога, определенная налогоплательщиком к уплате в бюджет или к возмещению из бюджета, то за отчетные периоды, за которые проведена проверка, как правило, Уточняющий расчет подаваться **не должен**, поскольку все ошибки должны быть выявлены в результате проверки.

Исключение составляет лишь случай, когда проверка проведена **неквалифицированно***, ошибки **не** выявлены, а наличие ошибок в проверенном отчетном периоде доказано плательщиком документально. В этом случае в отношении лиц, проводивших проверку, должно быть проведено служебное расследование и применены соответствующие меры воздействия, а Уточняющий расчет должен быть принят.

Необходимо также принять во внимание случаи, когда по результатам исправления ошибки возникает необходимость возврата излишне уплаченных или невозмещенных сумм. Такие суммы могут быть возвращены плательщику только в том случае, если с момента осуществления переплаты или возникновения права на возмещение минуло **не более 1095 дней**, как это предусмотрено п. *15.3 ст. 15 Закона № 2181*.

Случаи исправления ошибок, допущенных в уже сданных налоговых отчетах, без подачи Уточняющих расчетов, а с помощью налоговых деклараций или расчетов представим на рис. 2.

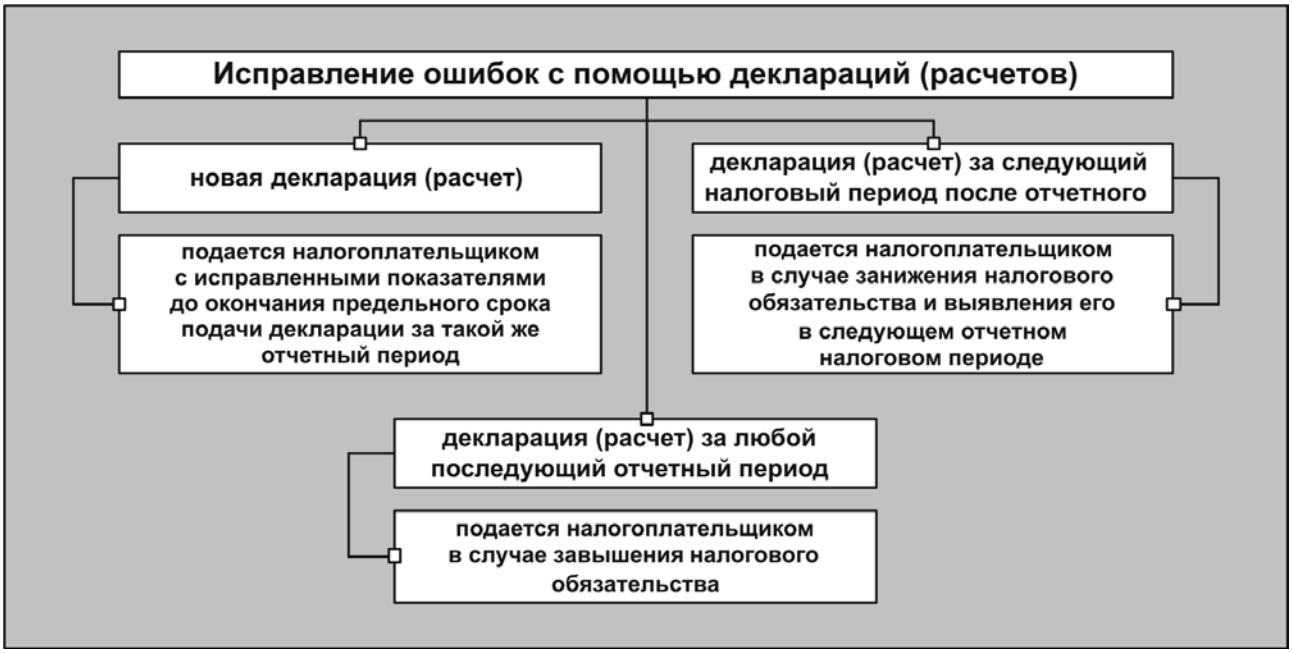


Рис. 2

* *Но в этом случае, как правило, следует повторная проверка контролирующих органов.*

ПОРЯДОК ПОДАЧИ УТОЧНЯЮЩИХ РАСЧЕТОВ

Уточняющий расчет предназначен для исправления неточности, допущенной в первоначальном налоговом отчете. Причин появления искаженных данных в декларациях (расчетах) может быть много: от банальной описки до намеренной «отсрочки» налоговых платежей. Однако в любом случае, для того, чтобы предприятие или фирма расплатились за свою оплошность только минимальными штрафами, бухгалтеру предстоит приложить немалые усилия.

В случае если ошибки были совершены налогоплательщиком или налоговым агентом в поданном им налоговом расчете и это привело к завышению или занижению налога, подлежащего перечислению в бюджет и ошибка **не была** выявлена **в следующем отчетном периоде**, налоговый агент должен подать Уточняющий расчет.

Уточняющий расчет представляется за **один** налоговый период (месяц или квартал) независимо от количества исправляемых ошибок, допущенных в налоговой декларации (расчете) за этот отчетный период.

Если же ошибки выявлены в налоговых декларациях (расчетах) **за разные отчетные периоды**, то за каждый налоговый период нужно представить **отдельный** Уточняющий расчет.

Если в ранее поданной налоговой декларации (расчете) было допущено занижение налогового обязательства, то налогоплательщик должен начислить штраф в любом случае, то есть независимо от имеющейся переплаты по этому виду налога.

Поскольку налоговые обязательства в соответствии с действующим законодательством определяются плательщиком в налоговых декларациях (расчетах) за каждый отчетный период (месяц или квартал), то и Уточняющие расчеты в случае выявления ошибок подаются плательщиком за каждый соответствующий отчетный период.

При этом штрафные санкции в случае установления **занижения** налогового обязательства также начисляются за каждый отчетный период, независимо от итогов задекларированного значения (отрицательного или положительного) суммы расчетов с бюджетом за предыдущие или последующие отчетные периоды.

Предельные сроки подачи налоговых декларации (расчетов) установлены *пп. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 Закона № 2181*, а вот Уточняющие расчеты можно представлять в любое время, **но до начала проверки** предприятия контролирующим органом (*п. 17.2 ст. 17 Закона № 2181*).

Целесообразно отметить, что как Уточняющий расчет, так и налоговая декларация (расчет), в которой отражено исправление самостоятельно выявленной ошибки, могут быть не только непосредственно поданы в налоговый орган, но и высланы в его адрес почтой согласно *пп. 4.1.7 п. 4.1 ст. 4 Закона № 2181* и *Порядку № 799*. При этом:

- налоговая декларация (расчет), в которой отражено исправление ошибок показателей налоговой декларации (расчета), предельный срок представления которой уже минул, может быть выслана в адрес налогового органа не позднее чем за 10 дней (дата отправления на почтовом штемпеле) до окончания предельного срока, установленного для представления декларации (расчета) **за следующий** отчетный период, в котором такая ошибка была выявлена;

Уточняющий расчет представляется за один налоговый период (месяц или квартал) независимо от количества исправляемых ошибок, допущенных в налоговой декларации (расчете) за этот отчетный период.

- Уточняющий расчет может быть выслан в адрес налогового органа в любой момент (но с учетом сроков давности, определенных ст. *15 Закона № 2181*);
- новая декларация (расчет) за такой же период с исправленными показателями, высылаемая налогоплательщиком после подачи декларации (расчета) за отчетный период **до** окончания предельного срока представления этой декларации (расчета), может быть также выслана в адрес налогового органа не позднее чем за 10 дней (дата отправления на почтовом штемпеле) до окончания предельного срока, установленного для представления декларации (расчета) за этот отчетный период.

При этом необходимо обратить внимание на положение *пп. 4.1.2 п. 4.1 ст. 4 Закона № 2181* в части возможности отправки в адрес налогового органа до окончания предельного срока представления (но без учета указанного десятидневного срока) указанных выше деклараций (расчетов), в случае если служебное (должностное) лицо налогового органа **не выполняет** свою обязанность по их приему.

В случае не выполнения служебным (должностным) лицом налогового органа своей обязанности по приему Уточняющего расчета налогоплательщик может использовать также право, предоставленное ему указанным *пп. 4.1.2* в части возможности отправки в адрес налогового органа указанных расчетов, а может и не использовать, поскольку, как отмечалось выше, указанные Уточняющие расчеты могут быть отправлены налоговому органу в любой момент без учета указанного выше десятидневного срока (но с учетом сроков давности, определенных ст. *15 Закона № 2181*).

Если почтовое отправление утеряно или испорчено, то налогоплательщик в течение **5 рабочих дней** со дня получения уведомления об этом обязан выслать почтой или предоставить лично (по своему выбору) налоговой инспекции (администрации) **второй** экземпляр такой налоговой декларации (расчета).

При заполнении Уточняющего расчета:

- суммы, которые не были учтены в налоговой декларации (расчете) предыдущего периода, в Уточняющем расчете отражаются со знаком (+);
- суммы, которые были излишне учтены в налоговой декларации (расчете) предыдущего периода, в Уточняющем расчете отражаются со знаком (–).

Случаи исправления ошибок, допущенных в уже сданных налоговых отчетах, с подачей Уточняющих расчетов представим на рис. 3.

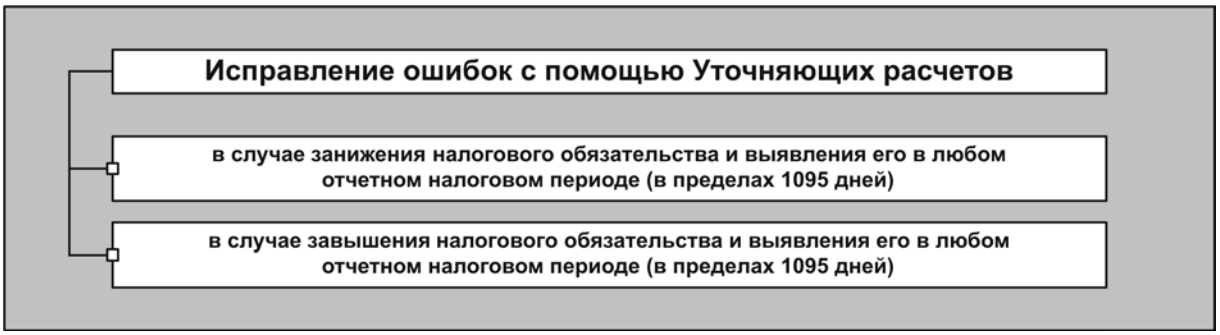


Рис. 3

Порядок заполнения Уточняющих расчетов по наиболее массовым видам налогов и сборов (обязательных платежей) мы рассмотрим в следующих номерах журнала.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

Закон № 2181 — Закон Украины от 21.12.2000 г. № 2181-III «О порядке погашения обязательств налогоплательщиков перед бюджетами и государственными целевыми фондами»

Порядок № 799 — Порядок оформления почтовых отправлений с вложением материалов отчетности, расчетных документов и деклараций, утвержденный Постановлением КМУ от 28.07.1997 г. № 799

Письмо № 9018/7/23-3317 — Письмо ГНАУ от 06.07.2001 г. № 9018/7/23-3317 «О применении штрафных санкций в случае выявления арифметических или методологических ошибок в поданной плательщиком налогов налоговой декларации»

Письмо № 6901/7/16-1117 — Письмо ГНАУ от 25.05.2001 г. № 6901/7/16-1117 «О внесении изменений в налоговую отчетность по налогу на добавленную стоимость»

Татьяна Коташевская

ВЫЕЗДНАЯ ТОРГОВЛЯ БЕЗАЛКОГОЛЬНЫМИ НАПИТКАМИ

Частный предприниматель принял решение осуществлять выездную торговлю (в палатке) безалкогольными напитками. Под выездной торговлей следует понимать торговлю за пределами основного торгового помещения (магазина или другой торговой точки) предпринимателя.

Естественно, что у предпринимателя возник закономерный вопрос: а нужно ли для этого оформлять патент и какие требования предъявляются к такой торговле?

НЕОБХОДИМОСТЬ ПРИОБРЕТЕНИЯ ТОРГОВОГО ПАТЕНТА

В *пункте 6 ст. 3 Закона о патентовании* приведен исчерпывающий перечень видов товаров, для торговли которыми не нужно приобретать торговый патент. В данный перечень включены **безалкогольные напитки.**

Что следует понимать под термином «безалкогольные напитки»?

Ответ на этот вопрос содержится в Государственном классификаторе продукции и услуг ДК 016-97, утвержденном *Приказом № 822*, где есть подкатегория **«напитки безалкогольные»** (код 15.98.12).

Так, подкатегория «Напитки безалкогольные»* **включает:**

- воды минеральные (природные или искусственные), подслащенные или ароматизированные;
- напитки прохладительные безалкогольные типа лимонада, оранжада, колы и т.п., изготовленные с использованием питьевой воды, подслащенной или неподслащенной, ароматизированные фруктовым соком или эссенцией, или составленным экстрактом, к которому добавлены красители, ароматизаторы и другие компоненты, насыщенные или ненасыщенные диоксидом углерода, обычно расфасованные в бутылки или другие герметические емкости;
- напитки безалкогольные специального назначения (диетические, диабетические, тонизирующие, для спортсменов и т. д.);
- квас;
- напитки, приготовленные на основе молока и какао, чая, и другие напитки, готовые к употреблению.

Через мелкорозничную торговую сеть разрешена реализация продовольственных и непродовольственных товаров только простого ассортимента, которая осуществляется согласно правилам их продажи.

Подкатегория «Напитки безалкогольные» **не включает:**

- соки фруктовые и овощные (код 15.32.10);

* *Термин «безалкогольные напитки» применяется к напиткам с концентрацией спирта не более 0,5% объема.*

- продукты кисломолочные (йогурты, десерты молочные свежие, кефир и т.п.) (код 15.51.52);
- полуфабрикаты жидкие (сиропы) и сухие (порошки) композиционные, предназначенные для приготовления лимонадов и других напитков (код 15.89.14);
- лимонады спиртные (код 15.91.10).

ПРАВИЛА ТОРГОВЛИ В ПАЛАТКЕ

Как отмечено *в п. 3 Правил № 369*, розничная торговля через мелкорозничную торговую сеть является одной из форм продажи товаров вне магазина, при которой помещения не имеют торгового зала для потребителей.

Продажа товаров осуществляется через:

- **пункты некапитальной застройки** — киоски, лари, ларьки, палатки, павильоны, для сезонной продажи товаров, торговые автоматы;
- **средства передвижной сети** — автомагазины, автокафе, авторазвозки, автоцистерны, лавки-автоприцепы, тележки, специальное технологическое оборудование (низкотемпературные лотки-прилавки), разноски, лотки, столики и т.п.

Через мелкорозничную торговую сеть разрешена реализация продовольственных и непродовольственных товаров только простого ассортимента, которая осуществляется согласно правилам их продажи.

Отведение мест для размещения пунктов мелкорозничной торговой сети осуществляется в соответствии с требованиями *Единых правил № 198*. Стационарные пункты мелкорозничной торговой сети, как правило, должны быть типовыми, отвечать требованиям нормативных документов по санитарии, охране труда, технике безопасности, а также эстетичным требованиям и архитектурно вписываться в окружающую среду.

Рекламно-информационное оформление пункта мелкорозничной торговой сети должно быть типовым для данного субъекта хозяйствования. На видном месте должны быть размещены:

- свидетельство о государственной регистрации;
- информация об адресе и номере телефона субъекта хозяйствования, которому принадлежит этот пункт;
- фамилия, имя и отчество продавца;
- режим работы.

На кузовах автомагазинов, автокафе, авторазвозок, автоприцепов, автоцистерн должна быть нанесена краской четкая надпись, указывающая наименование, адрес субъекта хозяйствования, номер точки передвижной торговой сети и номер телефона субъекта хозяйствования.

На автотранспорт, который перевозит продовольственное сырье и продовольственные товары для мелкорозничной торговой сети, должен быть оформлен **санитарный паспорт**.

В случае осуществления выездной (выносной) торговли, а также продажи товаров, с использованием других нестационарных средств на рабочем месте продавца устанавливается табличка с указанием его фамилии, имени и отчества, а также сведений о субъекте хозяйствования, который организовал торговлю:

- **для юридического лица** — наименование, местонахождение и номер телефона;
- **для физического лица — предпринимателя** — фамилия, имя и отчество, номер свидетельства о государственной регистрации и наименование органа, осуществившего такую регистрацию.

Все сведения оформляются в соответствии с законодательством о языках.

Пункт мелкорозничной торговой сети должен быть обеспечен соответствующим инвентарем и оборудованием, а в случае осуществления продажи скоропортящихся продовольственных товаров — холодильным оборудованием.

Пункты мелкорозничной торговой сети, торгующие напитками на разлив, продовольственными товарами и продукцией ресторанного хозяйства **без упаковки**, должны быть подключены к водопроводной и канализационной сети, иметь места для мойки рук, оборудование, инвентарь (или посуду одноразового использования), комплект моющих и дезинфицирующих средств, разрешенных Министерством здравоохранения Украины, бачки с крышками для сбора отходов. Прилавки должны быть закрыты водонепроницаемыми материалами.

Запрещается продажа пищевых продуктов и напитков с применением посуды одноразового использования при отсутствии емкостей для ее сбора и последующей утилизации, а также повторное использование этой посуды.

Работники пунктов мелкорозничной торговой сети на товары, полученные для продажи, если это предусмот-

рено законодательством, **должны иметь:**

- товарно транспортные накладные, приходно-расходные накладные, приемные акты, заборные листы и тому подобное с указанием названия, сорта, количества, цены и общей стоимости товара;
- документы, согласно которым поступили товары, подлежащие обязательной сертификации, с обозначением регистрационных номеров сертификата соответствия или свидетельства о признании соответствия и/или деклараций о соответствии, если это установлено техническим регламентом по подтверждению соответствия на конкретный товар;
- копии гигиенических заключений, заверенных печатью субъекта хозяйствования, от которого получены эти товары, по товарам, не подлежащим обязательной сертификации в соответствии с утвержденным Министерством здравоохранения Украины перечнем;
- документы, удостоверяющие соответствие качества товаров требованиям нормативных документов (для импортных товаров — копии сертификатов, изложенные языком страны-экспортера и украинским или русским языком и заверенные печатью субъекта хозяйствования, от которого получены эти товары).

Субъект хозяйствования, в подчинении которого есть пункты мелкорозничной торговой сети, обязан иметь **на все товары**, реализуемые в этих пунктах, вышеупомянутые документы.

Образцы товаров, имеющихся в продаже, должны быть выставлены на видном для потребителей месте и иметь ярлыки цен (ценники).

Работники мелкорозничной торговой сети несут ответственность за наличие оформленных соответствующим образом ярлыков цен.

РАЗРЕШЕНИЕ НА РАЗМЕЩЕНИЕ ПАЛАТКИ

Для осуществления выездной торговли необходимо также получить разрешение **на размещение объекта торговли**, которое выдается органами местного самоуправления (*п. 10 ст. 10 Закона о благоустройстве*).

Сбор за выдачу разрешения на размещение объектов торговли взимается, согласно ст. *17 Декрета № 56-93*, с юридических лиц и граждан, реализующих сельскохозяйственную, промышленную продукцию и другие товары, в зависимости от площади торгового места, его территориального размещения и вида продукции.

Сбор за выдачу разрешения на размещение объектов торговли должен взиматься уполномоченными организациями, которым предоставлено такое право.

Сумма сбора зависит от таких критериев, как площадь торгового места, территория его размещения и вид продукции. Максимальная сумма достигает **20 необлагаемых минимумов доходов граждан (340 грн)** — за постоянную торговлю, и **1 необлагаемого минимума дохода граждан (17 грн)** — за одноразовую торговлю.

Плательщики единого налога должны получать это разрешение бесплатно, согласно ст. *6 Указа № 727*.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

Закон о благоустройстве — Закон Украины от 06.09.2005 г. № 2807-IV «О благоустройстве населенных пунктов»

Закон о патентовании — Закон Украины от 23.03.1996 г. № 98/96-ВР «О патентовании некоторых видов предпринимательской деятельности»

Указ № 727 — Указ Президента Украины от 03.07.1998 г. № 727/98 «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства» в редакции от 28.06.1999 г. № 746/99

Декрет № 56-93 — Декрет КМУ от 20.05.1993 г. № 56-93 «О местных налогах и сборах»

Единые правила № 198 — Единые правила ремонта и содержания автомобильных дорог, улиц, железнодорожных переездов, правил пользования ими и охраны, утвержденные Постановлением КМУ от 30.03.1994 г. № 198

Правила № 369 — Правила работы мелкорозничной торговой сети, утвержденные приказом Министерства внешних экономических связей и торговли Украины от 08.07.1996 г. № 369

Приказ № 822 — Приказ Госстандарта Украины от 30.12.1997 г. № 822 «Государственный классификатор продукции и услуг ДК 016-97 (Введение. Разделы 01 — 23)»

Людмила Волинец

ТОРГОВЫЕ ПАТЕНТЫ: КТО ИХ ПРИОБРЕТАЕТ

Государство контролирует предпринимательскую деятельность различными методами. Сопровождается такой контроль, как правило, получением ряда разрешительных документов на осуществление того или иного вида деятельности. Особому контролю подвергается деятельность, связанная с получением от покупателей и заказчиков **наличных денег.**

Наличные расчеты сложнее контролировать, нежели безналичные, поэтому и введены для предприятий, осуществляющих расчеты наличными деньгами, прежде всего, регистраторы расчетных операций (РРО). Однако этого почему-то оказалось недостаточно для контролирующих органов, поэтому они еще ввели и патентование торговой деятельности.

Принцип патентования предпринимательской деятельности заключается в приобретении продавцами **торговых патентов.**

ЧТО ТАКОЕ ТОРГОВЫЙ ПАТЕНТ?

Торговый патент — это государственное свидетельство, удостоверяющее право субъекта предпринимательской деятельности (СПД) или его структурного (обособленного) подразделения заниматься указанными *в Законе о патентовании* видами предпринимательской деятельности. Торговый патент не удостоверяет право СПД на интеллектуальную собственность.

Под торговой деятельностью *в Законе о патентовании* следует понимать **розничную** и **оптовую торговлю,** деятельность в торгово-производственной (общественное питание) сфере за наличные средства, другие наличные платежные средства и с использованием кредитных карточек.

Обращаем внимание на то, что законодательные акты Украины **не содержат** четкого определения таких понятий, как оптовая и розничная торговля.

ВИДЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, ПОДЛЕЖАЩИЕ ПАТЕНТОВАНИЮ

Виды деятельности, подлежащие патентованию, перечислены *в ч. 1 ст. 1 Закона о патентовании (*табл. 1).

Таблица 1

№ п/п	Вид деятельности	Примечание
1.	Торговая деятельность	Розничная и оптовая торговля, деятельность в торгово-производственной (общественное питание) сфере за наличные средства, другие наличные платежные средства и с использованием кредитных карточек (*ч. 2 ст. 3 Закона о патентовании*)
2.	Деятельность по предоставлению бытовых услуг	Деятельность, связанная с предоставлением платных услуг для удовлетворения личных нужд заказчика за наличные средства, а также с использованием других форм расчетов, включая кредитные карточки (*ч. 2 ст. 3[1] Закона о патентовании*). Перечень услуг, относящихся к бытовым и подлежащих патентованию, утвержден *Постановлением № 576*

Окончание табл. 1

№ п/п	Вид деятельности	Примечание
3.	Деятельность по торговле наличными валютными ценностями в пунктах обмена иностранной валюты	Продажа наличной иностранной валюты, других наличных платежных средств, выраженных в иностранной валюте (в том числе дорожных, банковских и персональных чеков), а также операции по дебетованию кредитных (дебетовых) карточек в обмен на валюту Украины, других наличных платежных средств, выраженных в валюте Украины, а также в обмен на другую иностранную валюту (*ч. 2 ст. 4 Закона о патентовании*). К пунктам обмена иностранной валюты относятся: - обменные пункты уполномоченных банков; - обменные пункты уполномоченных банков, расположенные вне их операционных залов; - обменные пункты других кредитно-финансовых учреждений, получивших лицензию НБУ на обмен валюты; - обменные пункты СПД, действующие на основании агентских соглашений с уполномоченными банками
4.	Деятельность по предоставлению услуг в сфере игорного бизнеса	Деятельность, связанная с устройством казино, других игорных мест (домов), игровых автоматов с денежным или имущественным выигрышем, проведением лотерей (кроме государственных) и розыгрышей с выдачей денежных выигрышей в наличной или имущественной форме. Казино, другие игорные места должны занимать отдельные помещения или здания и иметь игорный зал для посетителей (кроме игровых автоматов и бильярдных столов). Предоставление услуг в сфере игорного бизнеса за пределами отведенных для этих целей помещений или зданий, а также в помещениях, не имеющих игрового зала для посетителей, не разрешается (*ч. 2 ст. 5 Закона о патентовании*)

В Украине *Законом № 1334* введено ограничение по осуществлению игорного бизнеса, то есть, по сути, запрещен игорный бизнес и участие в азартных играх.

В этой связи следует отметить, что к азартным играм **не относятся:**

- организация и проведение лотерей;
- организация и проведение творческих конкурсов, спортивных соревнований и т. п., независимо от того, предусматривается ли их условиями денежный или имущественный выигрыш;
- игра в бильярд, игра в кегли (боулинг) и другие игры, проводимые без получения игроком приза (выигрыша);
- игра на игровых автоматах типа «кран-машина» (двухкоординатные автоматы), где в качестве выигрыша (приза) игрок получает исключительно материальные вещи (игрушки, конфеты и т. п.);
- розыгрыши на бесплатной основе с рекламированием (популяризацией) отдельного товара, услуги, торговой марки, знаков для товаров и услуг, наименования или направлений деятельности субъектов хозяйствования, коммерческой программы с выдачей выигрышей в денежной или имущественной форме;
- розыгрыши в виде конкурсов (игр, викторин), условия которых предусматривают бесплатное получение лицом статуса ее участника и получение участником, проявившим лучшие личные знания и умение, выигрышей в денежной или имущественной форме за личную победу;
- розыгрыши на бесплатной основе в развлекательных, благотворительных или познавательных целях.

Законом № 1334 предусмотрено применение к субъектам хозяйствования, организующим и проводящим на территории Украины азартные игры, финансовых санкций в виде **штрафа в размере 8000 минимальных заработных плат с конфискацией игорного оборудования.**

В Украине Законом № 1334 введено ограничение по осуществлению игорного бизнеса, то есть, по сути, запрещен игорный бизнес и участие в азартных играх.

Розыгрыши призов, проводимые в рамках рекламных акций на бесплатной основе, не требуют патентования. На это обратили внимание ГНАУ *в Письме № 48/2/15-0410* и Госкомпредпринимательства в *Письме № 6291*.

ВИДЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, НЕ ПОДЛЕЖАЩИЕ ПАТЕНТОВАНИЮ

Некоторым СПД разрешается осуществлять торговую деятельность и деятельность по предоставлению бытовых услуг **без** приобретения торгового патента (табл. 2).

Таблица 2

№ п/п	Вид деятельности	Каким законодательным актом установлен
1.	Торговая деятельность и деятельность по предоставлению бытовых услуг:	
1.1	предприятий и организаций военной торговли, аптек, находящихся в государственной и коммунальной собственности, а также предприятий и организаций потребительской кооперации и торгово-производственных государственных предприятий рабочего снабжения, расположенных в селах, поселках и городах районного значения	*Пункт 1 ч. 3 ст. 1 Закона о патентовании*
1.2	субъектов предпринимательской деятельности — физических лиц: — осуществляющих торговую деятельность с лотков, прилавков и уплачивающих рыночный сбор (плату) за место для торговли продукцией в пределах рынков всех форм собственности; — уплачивающих налог на промысел в порядке, предусмотренном действующим законодательством; — осуществляющих продажу выращенных в личном подсобном хозяйстве, на приусадебном, дачном, садовом и огородном участках продукции растениеводства, скота, кролей, нутрий, птицы (как в живом виде, так и продукции их убоя в сыром виде и в виде первичной переработки), продукции собственного пчеловодства; — уплачивающих государственную пошлину за нотариальное удостоверение договоров об отчуждении собственного имущества, если товары каждой отдельной категории отчуждаются не чаще одного раза в календарный год; — уплачивающих фиксированный налог в соответствии с законодательством о налогообложении доходов физических лиц	*Пункт 2 ч. 3 ст. 1 Закона о патентовании*
1.3	субъектов предпринимательской деятельности, созданных общественными организациями инвалидов, имеющих налоговые льготы в соответствии с действующим законодательством и осуществляющих торговлю исключительно продовольственными товарами отечественного производства и продукцией, изготовленной на предприятиях «Украинского общества слепых» и «Украинского общества глухих». Право на применение льгот проверяется Межведомственной комиссией по вопросам деятельности предприятий и организаций общественных организаций инвалидов в соответствии *с Законом об основах социальной защищенности инвалидов*	*Пункт 3 ч. 3 ст. 1 Закона о патентовании*
1.4	субъектов предпринимательской деятельности — юридических и физических лиц, являющихся плательщиками единого налога	*Ст. 6 Указа № 727*
1.5	субъектов предпринимательской деятельности, являющихся плательщиками фиксированного сельскохозяйственного налога (в отношении деятельности, доходы от которой облагаются фиксированным сельскохозяйственным налогом)	*Ст. 1 Закона № 320*
2.	Торговля товарами отечественного производства*: — хлеб и хлебобулочные изделия; — мука пшеничная и ржаная; — соль, сахар, масло подсолнечное и кукурузное; — молоко и молочная продукция, кроме молока и сливок сгущенных с добавками и без них; — продукты детского питания; — безалкогольные напитки; — мороженое; — говядина и свинина; — домашняя птица; — яйца; — рыба; — ягоды и фрукты; — мед и другие продукты пчеловодства, пчелоинвентарь и средства защиты пчел; — картофель и плодоовощная продукция; — комбикорма для продажи населению	*Часть 6 ст. 3 Закона о патентовании*
3.	Реализация субъектом предпринимательской деятельности продукции собственного производства физическим лицам, находящимся с ним в трудовых отношениях, через пункты продажи товаров, встроенные в производственные или административные помещения этого субъекта	*Часть 10 ст. 3 Закона о патентовании*

Окончание табл. 1

№ п/п	Вид деятельности	Каким законодательным актом установлен
4.	Закупка у населения продукции, дальнейшая реализация которой осуществляется с использованием безналичных форм расчетов: заготовка сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки; пункты приема стеклотары, макулатуры, отходов бумажных, картонных и ветоши	*Часть 11 ст. 3 Закона о патентовании*
5.	Деятельность в торгово-производственной сфере (общественное питание), на предприятиях, в учреждениях, организациях, в том числе учебных заведениях, по обслуживанию исключительно работников этих предприятий, учреждений, организаций, учащихся и студентов в учебных заведениях	*Часть 12 ст. 3 Закона о патентовании*
6.	Использование бильярдных столов для спортивных любительских соревнований	*Абзац шестой ч. 3 ст. 5 Закона о патентовании*
Примечание. * В том случае, если продаются не сами «непатентуемые» товары из приведенного перечня, а изделия из них: например, сахарная вата, пельмени, пирожки из муки, чебуреки и т. д., то при продаже их за наличные без приобретения торгового патента **не обойтись.**		

Не нужно приобретать патент при безналичных расчетах в ходе осуществления торговой деятельности. Если физическое лицо осуществляет наличные расчеты **без** открытия текущего счета путем внесения в учреждение банка наличности для последующего перечисления ее на счет другого предприятия (предпринимателя) или физического лица, то такие расчеты для плательщика средств являются наличными, а для получателя средств — безналичными (*п. 2.5 Положения № 637*).

Если же предприятие осуществляет торговлю товарами, оплату за которые получает безналичным путем, но периодически отпускает товары за наличные средства, то приобретать торговый патент нужно в обязательном порядке.

ВИДЫ ТОРГОВЫХ ПАТЕНТОВ

В Законе о патентовании упоминаются **шесть видо**в торговых патентов (рис. 1).

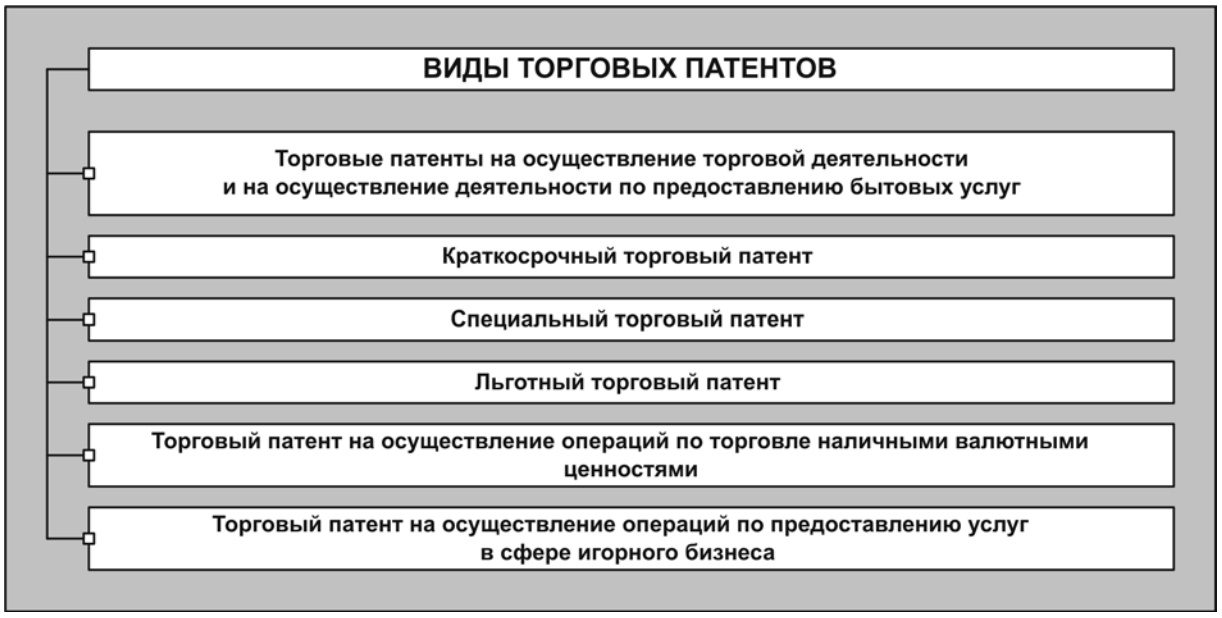


Рис. 1

При осуществлении выездной торговли с транспортного средства патент должен содержать указание **«выездная торговля».** Торговый патент с такой отметкой дает субъекту предпринимательской деятельности право осуществлять торговлю **на всей территории**

Украины, так как патент, выданный для осуществления торговли через передвижную сеть, действителен на всей территории Украины.

Несмотря на то, что нормы в отношении **специального торгового патента** *из Закона о патентовании* исключены еще в 2003 году, упоминания об этом виде торгового патента *в данном Законе* остались (например, *ч. 3 ст. 2, ч. 5 ст. 3 Закона о патентовании*).

Льготный торговый патент выдается СПД, торгующим только определенными товарами (табл. 3).

Таблица 3

№ п/п	Вид деятельности	Норма Закона о патентовании
1.	Торговля исключительно товарами:	*Часть 6 ст. 3*
1.1	отечественного производства: — почтовыми марками, открытками, поздравительными открытками и конвертами непогашенными, ящиками, коробками, мешками, сумками и другой тарой из дерева, бумаги и картона, используемыми для почтовых отправлений предприятиями Государственного комитета связи Украины, и фурнитурой к ним; — периодическими изданиями печатных средств массовой информации, которые имеют регистрационные свидетельства, выданные уполномоченными органами Украины, книгами, брошюрами, альбомами, нотными изданиями, буклетами, плакатами, картографической продукцией, издаваемой юридическими лицами — резидентами Украины; — проездными билетами; — товарами народных промыслов (кроме антикварных и представляющих культурную ценность согласно перечню, устанавливаемому Министерством культуры Украины);	
1.2	независимо от страны происхождения: — готовыми лекарственными средствами (лекарственные препараты, лекарства, медикаменты, предметы ухода, перевязочные материалы и другие медицинские принадлежности) и витаминами для населения; — ветеринарными препаратами, бумагой туалетной, зубной пастой и порошками, косметическими салфетками, детскими пеленками, тампонами, другими видами санитарно-гигиенических изделий из целлюлозы или ее заменителей, термометрами, индивидуальными диагностическими приборами; — мылом хозяйственным, спичками; — семенами овощных, бахчевых, цветочных культур, кормовыми корнеплодами и картофелем;	
1.3	углем, угольными брикетами, топливом печным бытовым, керосином осветительным и газом сжиженным, торфом топливным кусковым, торфяными брикетами и дровами для продажи населению;	
1.4	тетрадями	
2.	Реализация инвалидам товаров повседневного потребления и продуктов питания через торговые учреждения, созданные в этих целях общественными организациями инвалидов (кроме субъектов предпринимательской деятельности, созданных общественными организациями инвалидов, которые имеют налоговые льготы в соответствии с действующим законодательством и осуществляют торговлю исключительно продовольственными товарами отечественного производства и продукцией, изготовленной на предприятиях «Украинского общества слепых» и «Украинского общества глухих»)	Часть 7 ст. 3
3.	Продажа периодических изданий печатных средств массовой информации при торговле сопутствующей продукцией. При этом к сопутствующей продукции относятся: ручки, карандаши, инструменты для черчения, кисточки, мастихины, мольберты, краски, лаки, растворители и закрепители для рисования и живописи, полотно, багеты, рамки и подрамники для картин, скоросшиватели, другие канцелярские и конторские принадлежности, кроме изготовленных из драгоценных и полудрагоценных металлов независимо от страны их происхождения	Часть 8 ст. 3
4.	Торговая деятельность на территории воинских частей и военных учебных заведений исключительно товарами военной атрибутики и повседневного потребления для военнослужащих	Часть 9 ст. 3

В льготном торговом патенте обязательно должен быть приведен **полный** перечень товаров, предусмотренных для реализации.

Льготный торговый патент **не дает** права на осуществление торговой деятельности товарами, не вошедшими в перечень, приведенный в табл. 3.

СТОИМОСТЬ ТОРГОВЫХ ПАТЕНТОВ

Выдача патента осуществляется за плату, причем размер ее устанавливается отдельно для каждого вида деятельности. При приобретении торгового патента субъект вносит одноразовую плату в размере стоимости торгового патента **за один месяц**.

То есть при приобретении торгового патента действует общеизвестный и распространенный в последнее время принцип — **«деньги вперед»**, что означает: сначала заплати, а затем получишь так необходимую тебе бумагу — патент.

Стоимость торгового патента на осуществление **торговой деятельности** устанавливается органами местного самоуправления в зависимости от местонахождения пункта продажи товаров и ассортиментного перечня товаров (*ч. 4 ст. 3 Закона о патентовании*).

Стоимость торгового патента за календарный месяц устанавливается в пределах таких предельных уровней:

- на территории г. Киева, областных центров — **от 60 до 320 грн**;
- на территории г. Севастополя, городов областного подчинения (кроме областных центров) и районных центров — **от 30 до 160 грн**;
- на территории других населенных пунктов — **до 80 грн**.

В таких же размерах, согласно *ч. 4 ст. 3[1] Закона о патентовании*, устанавливается плата за торговый патент на осуществление деятельности по предоставлению бытовых услуг.

В случае если пункты продажи товаров расположены в курортной местности или на территории, прилегающей к таможням, другим пунктам перемещений через таможенную границу, органы местного самоуправления, в бюджеты которых направляется плата за торговый патент, могут принять решение об увеличении платы за торговый патент, но **не более 320 грн** за календарный месяц. Дополнительные доходы, получаемые в результате принятия таких решений, полностью направляются в соответствующие местные бюджеты.

Необходимость в краткосрочном торговом патенте возникает при проведении ярмарок, выставок-продаж и других краткосрочных мероприятий, связанных с демонстрацией и продажей товаров.

Необходимость в краткосрочном торговом патенте возникает при проведении ярмарок, выставок-продаж и других краткосрочных мероприятий, связанных с демонстрацией и продажей товаров (*п. 16 Положения № 1077*).

Плата за краткосрочный патент составляет **10 грн** за каждый день торговли и вносится единовременно не позднее чем за один день **до** начала осуществления торговой деятельности (*ч. 4 ст. 3 Закона о патентовании*).

При приобретении льготного торгового патента субъект хозяйствования вносит одноразовую плату **в размере 25 грн** за весь срок действия патента (*ч. 13 ст. 3 Закона о патентовании*).

В льготном торговом патенте обязательно должен быть приведен полный перечень товаров, предусмотренных для реализации.

Стоимость такого торгового патента на осуществление операций по торговле наличными валютными ценностями установлена в фиксированном размере — **960 грн** за календарный месяц (*ч. 4 ст. 4 Закона о патентовании*).

СРОКИ ДЕЙСТВИЯ ТОРГОВЫХ ПАТЕНТОВ

Сроки действия торговых патентов зависят от вида деятельности, подлежащей патентованию (рис. 2).

ПОРЯДОК ОПЛАТЫ ТОРГОВЫХ ПАТЕНТОВ

Оплата стоимости торговых патентов на осуществление торговой деятельности и деятельности по предоставлению бытовых услуг производится **ежемесячно до 15 числа** месяца, предшествующего отчетному.

При их приобретении СПД вносит **одноразовую** плату в размере стоимости торгового патента **за один месяц**,

Рис. 2

которая фактически является авансом за последний месяц работы, то есть по окончании работы платить за последний месяц не нужно — такая оплата уже произведена перед получением патента и она уменьшит размер платы за торговый патент, подлежащей внесению в последний месяц его действия.

Оплата стоимости торгового патента на осуществление операций по торговле наличными валютными ценностями производится **ежеквартально до 15 числа** месяца, предшествующего отчетному **кварталу**.

При его приобретении вносится одноразовая плата в размере стоимости торгового патента **за один месяц**. Эта сумма уменьшает размер платы за патент, подлежащей внесению в последний квартал его действия (*ч. 5 ст. 4 Закона о патентовании*).

Следует помнить, что одновременно с одноразовой (авансовой) платой за торговые патенты субъект хозяйствования должен перечислить плату и за первый месячный период работы.

Следует помнить, что одновременно с одноразовой (авансовой) платой за торговые патенты субъект хозяйствования должен перечислить плату и за первый месячный период работы. Поэтому фактически при приобретении торговых патентов нужно оплатить их стоимость **за первый и последний периоды работы**.

Если торговый патент приобретается не с начала месяца (квартала), то размер платы за него за первый отчетный месяц (квартал) определяется **пропорционально** количеству календарных дней месяца (квартала) начиная со дня приобретения патента.

В ситуации же, когда патент приобретается **после** 15 числа отчетного месяца (15 числа последнего месяца отчетного квартала), одновременно необходимо оплатить его стоимость и за следующий отчетный месяц (квартал) (*п. 13 Положения № 1077*).

ДОКУМЕНТЫ, НЕОБХОДИМЫЕ ДЛЯ ОПЛАТЫ ТОРГОВОГО ПАТЕНТА

Торговый патент выдается субъектам предпринимательской деятельности **налоговыми органами** по местонахождению этих субъектов или по местонахождению их структурных (обособленных) подразделений (*ч. 3 ст. 2 Закона о патентовании*).

Субъектам хозяйствования, осуществляющим торговую деятельность или предоставляющим бытовые услуги (кроме передвижной торговой сети), патент выдается по местонахождению пункта продажи товаров или пункта по предоставлению бытовых услуг, а субъектам хозяйствования, осуществляющим торговлю через передвижную торговую сеть, — по месту регистрации этих субъектов.

Для получения торгового патента СПД подает в налоговый орган заявку, форма которой утверждена *Положением № 1077*.

В такой заявке, согласно *ч. 4 ст. 2 Закона о патентовании*, должны быть указаны следующие сведения:

— название субъекта предпринимательской деятельности;

— извлечение из учредительных документов относительно юридического адреса субъекта предпринимательской деятельности, а в случаях если патент приобретается для структурного (обособленного) подразделения, — справка органа, согласовавшего местонахождение структурного (обособленного) подразделения, с указанием этого места;

— название и местонахождение пункта торговой деятельности, обменного пункта, пункта по предоставлению бытовых услуг, игорного места, выездной торговли;

— вид предпринимательской деятельности, осуществление которой требует приобретения торгового патента;

— название документа о полной или частичной оплате стоимости торгового патента.

Установление каких-либо дополнительных условий по приобретению торгового патента **не разрешается** (*ч. 2 ст. 2 Закона о патентовании*).

В пункте 11 Положения № 1077 указано, что должностное лицо органа ГНС сверяет сведения, приведенные в поданной заявке, с оригиналами первичных документов, на основании которых она заполнена. В связи с этим налоговики обычно хотят видеть, вместе с заявкой, следующие документы:

— свидетельство о государственной регистрации юридического лица или физического лица — предпринимателя;

— справка из Единого государственного реестра предприятий и организаций Украины (ЕГРПОУ) — для юридических лиц;

— справка о присвоении идентификационного номера — для физических лиц;

— справка о взятии на учет налогоплательщика по форме № 4-ОПП;

— документ о полной или частичной оплате стоимости торгового патента;

— агентское соглашение, справка о регистрации обменного пункта в региональном отделении НБУ — для обменных пунктов;

— доверенность на получение патента, для физического лица — паспорт.

Для получения торгового патента **не требуется** предоставлять налоговому органу вместе с заявкой разрешение на размещение объекта торговли (напомним, что указание информации о нем требует форма заявки). Такие разъяснения даны ГНАУ *в Письме № 650/5/15-0416* и Госкомпредпринимательства *в Письме № 8461*.

Торговый патент должен быть выдан субъекту предпринимательства в трехдневный срок со дня подачи заявки.

Также ГНАУ *в Письме № 650/5/15-0416* дала добро на непредоставление вместе с заявкой справки о согласовании местонахождения структурного (обособленного) подразделения в случае получения торгового патента для данного подразделения. Такое согласование, по мнению налоговиков, может осуществляться путем подачи справки из ЕГРПОУ о наличии в нем сведений об этом структурном (обособленном) подразделении.

Торговый патент должен быть выдан субъекту предпринимательства **в трехдневный срок** со дня подачи заявки. При этом датой приобретения патента считается дата, указанная в нем (*п. 12 Положения № 1077*).

Приобретение торговых патентов не по месту осуществления деятельности

Частью третьей ст. 2 Закона о патентовании установлено, что торговый патент

выдается за плату субъектам предпринимательской деятельности государственными налоговыми органами по местонахождению этих субъектов или местонахождению их структурных (обособленных) подразделений, субъектам предпринимательской деятельности, осуществляющим торговую деятельность или предоставляющим бытовые услуги (кроме передвижной торговой сети), — по местонахождению пункта продажи товаров или пункта по предоставлению бытовых услуг, а субъектам предпринимательской деятельности, осуществляющим торговлю через передвижную торговую сеть, — по месту их регистрации.

Частью первой ст. 6 Закона о патентовании определено, что средства, полученные от продажи торговых патентов, зачисляются в бюджеты местного самоуправления (местные бюджеты) по месту оплаты торгового патента.

Частью второй ст. 7 этого Закона предусмотрено, что торговый патент действует на территории органа, который зарегистрировал субъекта предпринимательской деятельности или с которым согласовано местонахождение его структурного (обособленного) подразделения по месту выдачи торгового патента этому субъекту. Передача торгового патента другому СПД или другому структурному (обособленному) подразделению СПД **не разрешается**.

С учетом изложенного, **действующими** на территории органа местного самоуправления являются торговые патенты, приобретенные субъектами хозяйствования или обособленными подразделениями у органа местного самоуправления, где осуществляется деятельность, и средства, полученные от продажи торговых патентов, должны быть зачислены в бюджеты **этого же органа местного самоуправления.**

Возможно ли приобретение торговых патентов за прошлый период?

Пунктом 12 Положения № 1077 установлено, что торговый патент выдается субъекту предпринимательской деятельности под роспись в трехдневный срок со дня подачи заявки. Датой приобретения торгового патента является указанная в нем дата.

Законом о патентовании четко определено, что право занятия указанными *в настоящем Законе* видами деятельности может предоставляться лишь при наличии торгового патента.

Следовательно, возможность приобретения торгового патента за прошлый период *Законом о патентовании* **не предусмотрена.**

СКОЛЬКО ПАТЕНТОВ НЕОБХОДИМО ПРИОБРЕТАТЬ?

Количество патентов, необходимое для осуществления деятельности, подлежащей патентованию, зависит от количества структурных (обособленных) подразделений СПД, а также от количества видов деятельности, подлежащих патентованию, осуществляемых в одном помещении или пункте продажи.

При наличии у субъекта хозяйствования структурных (обособленных) подразделений торговый патент приобретается **отдельно** для каждого структурного (обособленного) подразделения (торговой точки).

Это означает, что если предприятие осуществляет патентуемую деятельность в нескольких торговых точках (структурных (обособленных) подразделениях), то на **каждую точку** нужно приобретать отдельный торговый патент.

Если разные виды деятельности осуществляются в одном пункте продажи, то следует руководствоваться правилами п. *20 Положения № 1077.*

КТО ДОЛЖЕН ПРИОБРЕТАТЬ ТОРГОВЫЙ ПАТЕНТ, ЕСЛИ ТОВАР РЕАЛИЗУЕТСЯ НА УСЛОВИЯХ ДОГОВОРА КОМИССИИ?

В ситуации, когда товар реализуется по договору комиссии за наличные средства, под деятельность, подлежащую патентованию, подпадает деятельность **комиссионера**, поскольку именно он осуществляет торговую деятельность (розничную торговлю) за наличные средства в пунктах продажи товаров.

Подтверждением тому служит, в частности, *Письмо № 08/1-1-3/47*, в котором Госкомстат со ссылкой на нормы КВЭД (Классификатор ДК 009:96) дал разъяснение, что посредническая деятельность в розничной торговле отдельно не выделяется, а является торговлей и клас-

сифицируется в соответствующих подклассах раздела 52 «Розничная торговля; ремонт бытовых изделий и предметов личного употребления» КВЭД в зависимости от вида реализуемого товара (товарной группы), а также места осуществления торговли.

Следовательно, поскольку комиссионер в данном случае осуществляет розничную торговлю, именно он и должен приобретать торговый патент.

КАК НЕОБХОДИМО ИСПОЛЬЗОВАТЬ ПАТЕНТ?

Основные требования к размещению торгового патента изложены *в ч. 1 ст. 7 Закона о патентовании*. Так, **торговый патент** должен быть размещен:

- на фронтальной витрине магазина, а при ее отсутствии — возле регистратора расчетных операций;
- на фронтальной витрине малой архитектурной формы;
- на табличке — для автомагазинов, развозок и других видов передвижной торговой сети, а также для лотков, прилавков и других видов торговых точек, открытых в отведенных для торговой деятельности местах. При этом в случае осуществления выездной торговли с транспортного средства торговый патент должен содержать указание «выездная торговля». Такой патент, выданный для осуществления торговли через передвижную сеть, действителен на всей территории Украины;
- в пунктах обмена иностранной валюты;
- в помещениях для предоставления услуг в сфере игорного бизнеса и предоставления бытовых услуг.

Торговый патент должен быть открытым и доступным для обозрения. При этом в доступном для обозрения месте может быть размещен **не оригинал** торгового патента, а его **копия**.

Оригинал же должен находиться в торговой точке — он обязателен для предъявления по требованию должностных лиц государственной налоговой службы (ГНС) и органов МВД.

К такому выводу пришел ВАСУ *в Определении № 2-263/06*, несмотря на то, что *в ст. 7 Закона о патентовании* речь идет именно о патенте, а не о его копии.

Кроме того, не считается нарушением **отсутствие** торгового патента в пункте продажи товаров (пункте бытового обслуживания населения, пункте обмена валют или в игорном заведении) в связи с проведением в нем **ремонтных работ**.

Но это, разумеется, если до начала ремонта все условия по приобретению и размещению такого патента были соблюдены. На это указывает ВАСУ *в Определении по делу № 32/424*.

КАК ВНЕСТИ ИЗМЕНЕНИЯ В ПАТЕНТ?

Если предприятие изменяет свое местонахождение, то в течение срока действия торгового патента владелец торгового патента в трехдневный срок в письменной форме обязан уведомить об этих изменениях соответствующий орган ГНС. Эта информация является основанием для внесения соответствующих изменений в торговый патент.

Следует отметить, что торговый патент действует лишь на территории органа, который осуществил регистрацию субъекта предпринимательства или с которым согласовано местонахождение его структурного (обособленного) подразделения по месту выдачи торгового патента этому субъекту.

Поэтому местонахождение субъекта предпринимательства, указанное в патенте, может отличаться от местонахождения исполнитель-

Местонахождение субъекта предпринимательства, указанное в патенте, может отличаться от местонахождения исполнительной дирекции только в том случае, если исполнительная дирекция и место, где должен быть размещен патент (витрина магазина, а при ее отсутствии — возле кассового аппарата), находятся в одном административном районе.

ной дирекции только в том случае, если исполнительная дирекция и место, где должен быть размещен патент (витрина магазина, а при ее отсутствии — возле кассового аппарата), находятся в одном административном районе. Если они находятся в разных районах, патент необходимо оформлять как для обособленного подразделения.

Следовательно, если субъект хозяйствования меняет юридический адрес или местонахождение структурного (обособленного) подразделения, пункта продажи товаров или оказания бытовых услуг, обменного пункта в течение срока действия торгового патента, ему необходимо в течение трех дней письменно уведомить об этом налоговый орган, выдавший патент, для внесения в этот документ соответствующих изменений.

Сделать это нужно потому, что осуществление деятельности, подлежащей патентованию, по адресу (местонахождению), **не указанному** в торговом патенте, расценивается как занятие деятельностью **без патента** (*п.п. 14, 15 Положения № 1077*).

ПОРЯДОК ВОЗВРАТА ПАТЕНТА

Субъект предпринимательской деятельности, прекративший деятельность, которая в соответствии *с Законом о патентовании* подлежит патентованию, до 15 числа месяца, **предшествующего** отчетному, в письменной форме уведомляет о прекращении такой деятельности соответствующий государственный налоговый орган.

При этом торговый патент подлежит возврату в государственный налоговый орган, выдавший его, а субъекту предпринимательской деятельности **возвращается** излишне уплаченная сумма стоимости торгового патента (*абзац 2 ч. 3 ст. 2 Закона о патентовании*).

Таким образом, при решении прекратить деятельность, подлежащую патентованию, субъект предпринимательства имеет право отказаться от патента.

Обязательным условием в этом случае является подача соответствующему налоговому органу письменного уведомления о прекращении такой деятельности с приложением к нему **оригинала** торгового патента. Такое уведомление подается **до 15 числа месяца**, предшествующего отчетному.

Если субъект предпринимательства не осуществляет деятельность, подлежащую патентованию, но своевременно **не уведомил** налоговый орган о ее прекращении и не вернул торговый патент, то он не имеет права на возврат из бюджета суммы средств, уплаченных за период, когда подлежащая патентованию деятельность фактически не осуществлялась, ведь начисление стоимости торгового патента за этот период уже состоялось.

Излишне уплаченной суммой стоимости торгового патента в такой ситуации считается только **одноразовая плата**, которая вносится субъектом хозяйствования во время приобретения торгового патента и на которую затем уменьшается размер платы, подлежащей внесению в последний месяц действия патента.

Данная сумма возвращается налогоплательщику согласно действующему законодательству.

САНКЦИИ ЗА НАРУШЕНИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О ПАТЕНТОВАНИИ

Субъекты предпринимательской деятельности, осуществляющие торговую деятельность, операции по торговле наличными валютными ценностями и оказывающие бытовые услуги, в случае нарушения требований *Закона о патентовании* несут ответственность (табл. 4).

Таблица 4

№ п/п	Санкция	Размер санкции
1.	Нарушение сроков уплаты или неполное внесение очередных платежей по торговым патентам	Начисляется пеня на сумму налогового долга (включая сумму штрафных санкций при их наличии) **из расчета 120%** годовых учетной ставки НБУ на день возникновения такого налогового долга или на день его (части) погашения, в зависимости от того, какая из величин таких ставок является большей, **за каждый календарный день просрочки** в его уплате (*второй абзац ч. 1 ст. 8 Закона о патентовании*)

Окончание табл. 4

№ п/п	Санкция	Размер санкции
2.	Нарушение порядка использования торгового патента (размещение торгового патента), предусмотренного *частью первой ст. 7 Закона о патентовании*	Уплачивается штраф в размере стоимости торгового патента **за один календарный месяц** (*третий абзац ч. 1 ст. 8 Закона о патентовании*)
3.	Осуществление операций, предусмотренных *Законом о патентовании*, без получения соответствующих торговых патентов или с нарушением порядка использования торгового патента, предусмотренного *частью второй ст. 7 Закона о патентовании*	Уплачивается штраф **в двойном размере** стоимости торгового патента за полный срок деятельности субъектов предпринимательской деятельности с указанным нарушением (*четвертый абзац ч. 1 ст. 8 Закона о патентовании*)
4.	Осуществление операций по реализации товаров, определенных *частями шестой, седьмой, восьмой и девятой ст. 3 Закона о патентовании*, без получения **льготного** торгового патента или с нарушением порядка получения и использования льготного торгового патента, предусмотренного *частью второй ст. 7 Закона о патентовании*	Уплачивается штраф **в пятикратном размере** стоимости льготного торгового патента (*пятый абзац ч. 1 ст. 8 Закона о патентовании*)
5.	Осуществление торговой деятельности без приобретения краткосрочного патента	Уплачивается штраф **в двойном размере** стоимости краткосрочного патента за полный срок деятельности субъектов предпринимательской деятельности с указанным нарушением (*шестой абзац ч. 1 ст. 8 Закона о патентовании*)

До дня уплаты штрафов, определенных ст. *8 Закона о патентовании*, а также до приобретения торгового патента или оформления льготного торгового патента деятельность соответствующих субъектов предпринимательской деятельности **приостанавливается.**

Штрафы, предусмотренные ст. *8 Закона о патентовании*, подлежат уплате нарушителем **в пятидневный сро**к в соответствии с законодательством.

Должностные лица и граждане — СПД в случае нарушения требований *этого Закона* привлекаются к административной ответственности согласно законодательству.

Так, к примеру, ст. *164. КУоАП* предусмотрено, что за осуществление хозяйственной деятельности **без получения другого документа разрешительного характера**, если его получение предусмотрено законом, влечет за собой наложение штрафа **от 20 до 40 НМДГ (от 340 до 680 грн)** с конфискацией изготовленной продукции, орудий производства и сырья или без такой.

Аналогичные действия, совершенные лицом, которое в течение года уже было подвержено административному взысканию за то же нарушение, влекут за собой наложение штрафа **от 30 до 60 НМДГ (от 510 до 1020 грн)** с конфискацией изготовленной продукции, орудий производства и сырья или без такой.

КТО МОЖЕТ ПРОВЕРЯТЬ НАЛИЧИЕ ТОРГОВЫХ ПАТЕНТОВ?

Контроль за соблюдением требований *Закона о патентовании* осуществляется государственными налоговыми органами и органами МВД Украины.

Именно эти органы имеют право проверять наличие торговых патентов в местах торговли за наличные средства, которые подлежат патентованию согласно действующему законодательству.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

КУоАП — Кодекс Украины об административных правонарушениях

Закон о патентовании — Закон Украины от 23.03.1996 г. № 98/96-ВР «О патентовании некоторых видов предпринимательской деятельности»

Закон № 1334 — Закон Украины от 15.05.2009 г. № 1334-VI «О запрещении игорного бизнеса в Украине»

Закон № 320 — Закон Украины от 17.12.1998 г. № 320-XIV «О фиксированном сельскохозяйственном налоге»

Указ № 727 — Указ Президента Украины от 03.07.1998 г. № 727/98 «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства» в редакции от 28.06.1999 г. № 746/99

Постановление № 576 — Постановление КМУ от 27.04.1998 г. № 576 «Об утверждении перечня услуг, относящихся к бытовым и подлежащих патентованию»

Положение № 1077 — Положение об изготовлении, хранении и реализации торговых патентов, утвержденное Постановлением КМУ от 13.07.1998 г. № 1077

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

Определение № 2-263/06 — Определение Высшего административного суда Украины от 11.05.2006 г. № 2-263/06 «О признании недействительными уведомлений-решений»

Определение по делу № 32/424 — Определение Высшего административного суда Украины от 07.12.2006 г. «О признании недействительными уведомлений-решений ГНИ»

Письмо № 08/1-1-3/47 — Письмо Госкомстата Украины от 05.05.2005 г. № 08/1-1-3/47 «Об определении вида деятельности физических лиц — предпринимателей по продаже товаров по договору комиссии»

Письмо № 48/2/15-0410 — Письмо ГНАУ от 14.02.2006 г. № 48/2/15-0410 «О необходимости получения торгового патента на проведение розыгрышей»

Письмо № 650/5/15-0416 — Письмо ГНАУ от 22.01.2008 г. № 650/5/15-0416 «О приобретении торговых патентов для структурных (обособленных) подразделений и согласовании их местонахождения»

Письмо № 6291 — Письмо Госкомпредпринимательства Украины от 30.08.2006 г. № 6291 «О необходимости получения патента на проведение розыгрыша призов, осуществляемого в рамках рекламной акции соответствующих товаров/услуг»

Письмо № 8461 — Письмо Госкомпредпринимательства Украины от 03.10.2008 г. № 8461 «О патентовании осуществления торговой деятельности и правилах торгового обслуживания населения»

Борис Юровский

ОСНОВНЫЕ ПРАВИЛА ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

Потребитель купит товар только в том случае, если увидит в нем для себя **пользу**. Поэтому он (потребитель), действуя рационально, всегда будет сравнивать полезность со своими расходами на приобретение товара, которые зависят от цены, назначенной покупателем.

Методика ценообразования должна учитывать:

- спрос на товар;
- потребительскую ценность (полезность) товара;
- издержки на производство и продажу и исходить из максимизации дополнительной (маржинальной) прибыли.

Таким образом, правильная методика ценообразования должна базироваться на прочном фундаменте **экономической теории**. В этой связи напомним основные положения экономики, имеющие отношение к ценообразованию (табл. 1).

Таблица 1

№ п/п	Основные положения экономики, имеющие отношение к ценообразованию	Примечание
1	2	3
1.	Товары покупаются, потому что обладают полезностью, то есть набором потребительских свойств, имеющих для покупателя ценность	При этом денежные ресурсы покупателя всегда ограничены и поэтому он стремится использовать их с наибольшей пользой (принцип максимизации полезности), покупая в первую очередь самые полезные, с его точки зрения*, вещи, а затем все менее и менее полезные предметы. То есть поведение покупателя описывается законом предельной (дополнительной) полезности. Чем меньше у покупателя денег, тем меньше у него возможности покупать вещи, которые не являются для него предметом первой необходимости. Поскольку представление у различных категорий покупателей о полезности вещи разное и финансовые возможности тоже, то продавцу целесообразно проводить сегментирование рынка и позиционирование своего товара, как ориентированного на конкретный рыночный сегмент. При этом цена не может учитывать полезность, что повлияет на экономическую ценность товара, то есть на отношение качества к цене
2.	Спрос на товар, то есть желание купить его, определяется несколькими факторами (детерминантами спроса), среди которых главными являются общее число покупателей и наличие у них денег, вкусы покупателей, ожидания покупателей в отношении наличия товаров и динамики цен	Цена товара не является детерминантой спроса, цена — это фактор количества (величины) спроса: чем она ниже, тем больше товаров при том же спросе будет куплено, и наоборот, чем выше цена, тем меньше купят товаров. Цена влияет на величину спроса, то есть величина спроса зависит от цены

Окончание табл. 1

1	2	3
3.	Цена при заданном спросе зависит от предложения	Чем больше товаров предлагается, тем ниже цена, и наоборот, чем меньше товаров, тем выше цена. Цена, таким образом, зависит от редкости товара, так как число товаров ограничено, а потребности безграничны — были бы деньги! Поскольку и спрос, и предложение все время меняются, то рыночная цена — это цена, которая уравновешивает спрос и предложение. В этом и состоит главный закон рыночной экономики — закон спроса и предложения, который и определяет цену
4.	Товар будет производиться и продаваться только в том случае, если это будет выгодно производителям и торговцам	Поэтому проблема — производить или не производить, продавать или не продавать — это проблема прибыли. При этом каждое дополнительное «выброшенное» на рынок изделие увеличивает предложение, а значит, понижает редкость товара. Поэтому производитель и торговец должны быть готовы к снижению цен по мере роста объема продаж. (Речь идет о снижении реальных цен, а не номинальных, которые включают инфляцию). Цена всегда должна быть в движении. В этой связи основным экономическим законом, который определяет поведение эффективного производителя, является закон максимизации дополнительной (предельной) прибыли, который состоит в том, что увеличивать производство и продажи продукта надо до тех пор, пока прибыль от продажи следующего изделия (заказа) будет выше затрат на это изделие (заказ). Закон максимальной дополнительной прибыли говорит о необходимости расчета не средних затрат и средней прибыли, а дополнительных затрат и дополнительной прибыли
5.	При приобретении товаров производственного назначения эмоции не играют особой роли	Зато здесь очень важно то, что интерес человека, заключающего сделку от имени и за счет предприятия, может отличаться от интересов предприятия, и наоборот
6.	Динамика величины спроса различна в разных рыночных сегментах	Поэтому предприятие должно проводить политику ценовой дискриминации, устанавливая субъектам с разным достатком (финансовые возможности) разные цены, планируя и контролируя дополнительные затраты и дополнительную прибыль по каждому сегменту

Примечание. * Такая точка зрения вполне может быть ошибочной, так как выбор покупателя обычно эмоционален.

Эти теоретико-экономические выводы должны лечь в основу **практической методики ценообразования**. Методика, не основанная на экономической теории, неизбежно дает абсурдные результаты и будет заменена на практике простым угадыванием цен.

Правильная методика ценообразования должна предусматривать возможность выбора из нескольких значений цены того, которое, по мнению лица, принимающего решение, дает максимальное значение прибыли.

Определяя цену на продукт, лицо, имеющее такое право, всегда делает **выбор**, то есть выбор из нескольких вариантов. Исключение имеет место только в случае применения для данного продукта государственной фиксированной цены.

Автор статьи утверждает — нет и не может быть единственного значения цены и никто не может гарантировать того, как установленная цена повлияет на объем продаж, а в случае ведения переговоров с конкретным покупателем — согласится ли он заключать договор при установленной цене. Поэтому установление цены — это всегда риск, риск снижения объема продаж (потери контракта), а значит, и падения прибыли.

Именно поэтому правильная методика ценообразования должна предусматривать возможность выбора из нескольких значений цены того, которое, по мнению лица, принимающего решение, дает максимальное значение прибыли.

Стратегия ценообразования, основанная на экономических законах спроса и предложения, предельной полезности и максимизации дополнительной прибыли, состоит в том, чтобы обеспечить продажу товаров по различным ценам для различных групп покупателей, повышая цены для групп,

не чувствительных к цене, и снижая для групп, чувствительных к цене, обеспечивая при этом максимальную экономическую ценность товара и целевой уровень прибыли, с последующим снижением цен по мере снижения полезности последующих покупок.

Метод, основанный на сравнении прибыли для различных вариантов цены, получил название метода **Activity Based Praiciny,** или **метода АВР.**

Суть метода **АВР** очень проста и состоит в сравнении информации о взаимосвязи объема спроса и цены продукта с информацией о взаимосвязи объема продаж и полных издержек на данный продукт и выборе того соотношения **«цена — объем продаж»**, которое обеспечивает максимальную прибыль.

Математически это может быть выражено так:

$$D_{PiVi} - TC_{Vi} \rightarrow max,$$

где: D_{PiVi} — доход, который получают от продажи продукта по цене Pi в количестве Vi;

TC_{Vi} — текущие затраты, связанные с продажей продукта в объеме Vi.

$$D_{PI} = Pi \times Vi,$$

где Pi — цена продукта.

$$TC_{VI} = AVCi + \frac{FC_i}{V_i},$$

где: AVC_i — переменные затраты;

FC_i — постоянные затраты.

Максимизируя прибыль от продажи товара, не следует забывать и об объеме продаж и желаемой (целевой) доле рынка, которую стремится занять производитель товара. Дело в том, что зачастую можно увеличивать прибыль путем повышения цен, в результате чего снижается объем продаж. Поэтому важно, чтобы при выборе оптимальной цены по критерию максимизации прибыли в качестве ограничений использовались **объем продаж в натуре.**

Обоснование цены сводится, таким образом, к выбору такого ее варианта, который лучше соответствует избранной товарной стратегии и целевой (плановой) прибыли. Для предприятий, проводящих стратегию увеличения объема продаж и доли рынка, вместо целевой прибыли может использоваться максимально допустимая сумма убытка.

Покажем, как «работает» **метод АВР,** на числовом примере. В таблице 2 приведены значения объема продаж для различных уровней цены на продукт и соответствующих этому объему продаж издержек.

Таблица 2

Определение максимальной прибыли для различных цен (пример)

№ п/п	Цена за ед., грн	Объем продаж		Издержки, грн			Прибыль
		в натуре, ед.	в грн	постоянные	переменные на объем*	суммарные	
1.	1	1000	1000	200	1000	1200	–200
2.	2	800	1600	200	800	1000	+600
3.	3	700	2100	300	700	1000	+1100
4.	4	500	2000	300	500	800	+1200
5.	5	200	1000	400	200	600	+400

Примечание. * Переменные затраты на единицу продукции — 1 грн.

Как видим, ценой, дающей максимальную прибыль (1200 грн), является **цена 4 грн за единицу.** Однако при цене 3 грн за единицу прибыль ненамного меньше — 1100 грн. Поэтому, если стратегия компании состоит в росте объема продаж, то очевидно, что цена 3 грн за единицу предпочтительнее, так как данные о соотношении цены и объема продаж не могут быть столь же точны, как данные о затратах.

В этом случае можно предложить установить цену чуть выше 3 грн за единицу, например, 3,2 грн, считая, что объем продаж все же будет 700 единиц, как и при цене 3 грн, а затем мотивировать торговый персонал за достижение и превышение этого объема.

Графически **модель АВР** выглядит так (рис. 1).

Такие графики и таблицы нужно строить не только по товару, но и по целевым потребительским сегментам и каналам сбыта, так как один и тот же товар в зависимости от условий продается (должен продаваться) по разным ценам.

Метод АВР, таким образом, сочетает в себе маркетинговое и экономическое ценообразование, он предполагает сопоставление информации о зависимости объема продаж

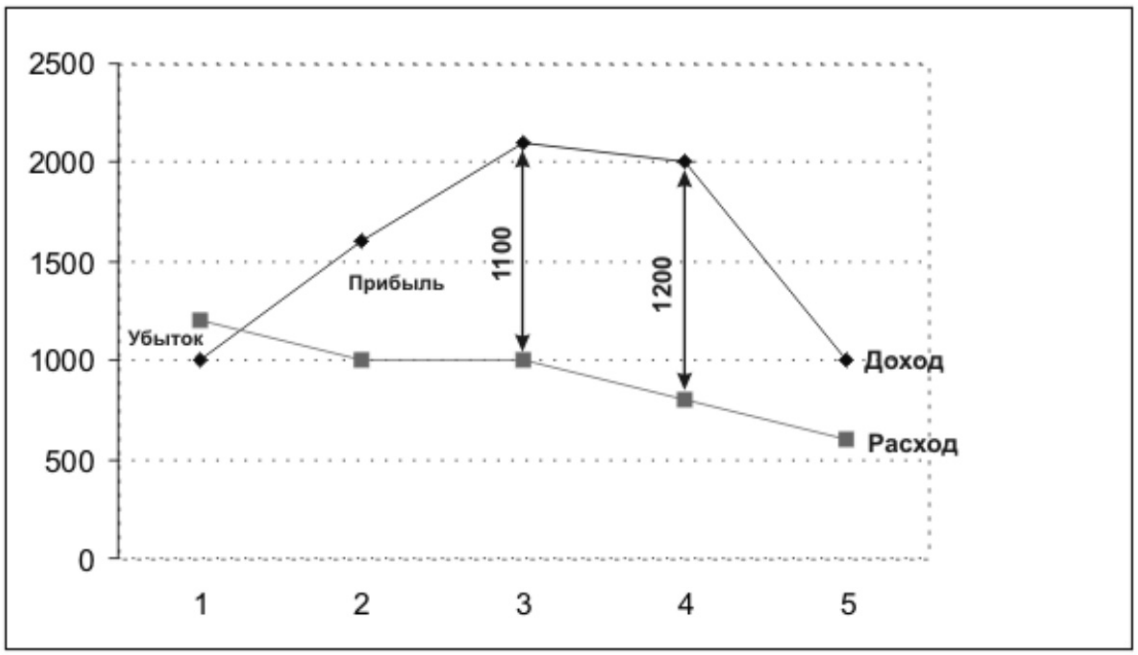


Рис. 1. График «доход—затраты—прибыль» в зависимости от цены продукта

от цены товара и информации о том, при каких соотношениях объема продаж и цены можно получить максимальную или заданную прибыль.

Метод АВР, как утверждает Дж. Дейли, автор книги «Эффективное ценообразование — основы конкурентного преимущества», дает значительно большее преимущество компаниям, приложившим усилия для его внедрения. **Метод АВР** позволяет оценить возможность и **последствия как снижения, так и повышения цены**, что улучшает финансовые результаты.

Необходимость определения цены возникает также при проведении переговоров о заключении договора поставки стандартной продукции, если договор долгосрочный или предусматривает поставку продукции в объемах, которые больше стандартной отгрузки. В этих случаях поставка обычно осуществляется по более низким ценам, чем в обычных случаях, в том числе ниже стандартной скидки. При этом возникает вопрос: а до какой величины можно снижать цену?

Необходимость установления (изменения) цены возникает **в пяти** основных случаях (табл. 3).

Таблица 3

№ п/п	Случаи установления (изменения) цены	Примечание
1.	Разработка плана на год (квартал, месяц), в процессе разработки которого может проводиться изменение (пересмотр) цен на все продукты	При разработке плана на год, квартал, месяц, по сути дела, производится корректировка сложившихся в предшествующие периоды цен, при этом у предприятия есть или (во всяком случае) должны быть данные **о фактических затратах** на производство и продажу каждого продукта. Особенность этой производственной ситуации в том, что пересматриваются цены на все производимые продукты и речь идет не о прибыли от продажи одного продукта, а о прибыли по предприятию в целом. Исходя из анализа этих данных принимаются стратегические решения о повышении или снижении цен для различных рыночных сегментов и каналов сбыта, а также о повышении или снижении постоянных и переменных расходов. При этом главный показатель, на который ориентируются планы предприятия, **целевая прибыль**. Отсюда процесс ценообразования и планирования в целом представляет собой не что иное, как проверку принятых вариантов набора видов продукции (производственного портфеля), цен на каждый продукт и объемов продаж продуктов **на соответствие их целевой**

Окончание табл. 3

№ п/п	Случаи установления (изменения) цены	Примечание
		прибыли. Можно, конечно, пытаться определить цены и объемы продаж, при которых прибыль будет максимальной, но такой расчет будет в значительной мере условным. Поскольку в современных условиях инфляция, вызываемая увеличением цен на энергию и сырье, а также законодательным ростом зарплат, неизбежна, то задача определения цен на плановый период состоит в определении — насколько следует повысить цены, поэтому число вариантов соотношения «цена — объем продаж» не так уж и велико. При этом не следует исключать из анализа и случаи, когда снижение цен приведет к большому росту продаж, что, в свою очередь, обеспечит увеличение прибыли
2.	При внезапном изменении цен на ресурсы (сырье, материалы, энергию), установлении новых требований к минимальному уровню заработной платы, введению новых или изменению действующих налогов, сборов, обязательных платежей	При изменении **цен на ресурсы** задача определения цен на продукцию ставится аналогично разработке плана на год, квартал, месяц, за исключением случая, когда такое изменение касается только одного продукта. Отличие здесь разве что в том, что расчеты надо производить очень быстро
3.	При проведении переговоров на поставку больших партий продукции, когда требуется значительное понижение цены, в том числе при участии в конкурсах (тендерах)	При проведении переговоров о заключении долгосрочных договоров поставки или о поставке больших партий продукции необходимо быстро определять, как рост объема продаж повлияет на издержки производства и сбыта и **до какого предела целесообразно снижать цены** по сравнению с ценами для других покупателей
4.	Определение цены на новый продукт	Определение цены **на новый продукт** обычно осуществляется задолго до начала его производства. В этом случае выбирается такая цена (цены), которая обеспечит предприятию максимальную прибыль. При этом надо иметь в виду, что если новый продукт не заменяет старый, то он возьмет на себя часть косвенных расходов предприятия (административных и прочих операционных), а значит, расходы на другие продукты сократятся, что необходимо будет учесть при составлении плана на период, в котором новый продукт будет включен в план производства и реализации
5.	Определение цены на нестандартную работу (услугу) или производственный заказ (в этом случае отсутствует такое понятие, как объем продаж в натуральном выражении)	Предприятия, выпускающие **нестандартную продукцию**, выполняющие нестандартные работы (услуги), вынуждены определять цену на каждый заказ. При этом заказы поступают не одновременно, поэтому всегда неизвестна часть косвенных расходов на тот или иной заказ

Для каждой ситуации, приведенной в табл. 3, применяются свои собственные приемы обоснования цены. Но все они должны базироваться на общих принципах, которые составляют основу метода **АВР** (Activity-Based-Pricing).

Метод АВР, таким образом, включает в себя **три этапа**.

1. Определение зависимости объема продаж от цены путем построения графиков (составление таблиц).

2. Определение зависимости себестоимости (издержек) от объема продаж путем определения переменных и постоянных затрат и расчета полных издержек (себестоимости) на реализацию данного объема продукта. Расчет прибыли от продажи продукта для каждого значения цены.

Для определения этой зависимости необходимо достоверное с минимумом допущений и условностей определение затрат на выпуск и продажу каждого продукта при различных объемах продаж. Традиционные методы калькулирования себестоимости не позволяют добиться требуемой для экономического обоснования цены точности определения затрат. Метод, с помощью которого повышается точность калькулирования, называется функциональным методом или **АВС-методом** (Activity-Based-Costing). **АВС-метод** — это метод калькулирования, являющийся главной частью **метода АВР** ценообразования.

3. Выбор той цены, при которой прибыль и объем продаж наиболее полно соответствуют финансовым и товарным (рыночным) целям предприятия, то есть максимальному или заданному уровню прибыли. Как правило, невозможно, точнее, бессмысленно проводить эту работу по одному продукту, так как бессмысленно максимизировать прибыль по одному продукту. Необходимо определить оптимальный набор цен по всем продуктам и соответствующие им объемы продаж.

Метод АВР исходит из того, что цену нельзя рассчитать по формуле, исходя из затрат и целевой прибыли, и нельзя принять на уровне цен конкурентов.

Как видим, **метод АВР** исходит из того, что цену нельзя рассчитать по формуле, исходя из затрат и целевой прибыли, и нельзя принять на уровне цен конкурентов. Определение цены — это выбор лучшего варианта сочетания «цена — прибыль — объем продаж». Поэтому определение цен на продукты предприятия осуществляется в рамках единого процесса бизнес-планирования.

Метод АВР позволяет выявить в составе производственного портфеля откровенно убыточные продукты, которые «съедают» прибыль, создаваемую другими продуктами, и показать, какие продукты (в разрезе целевых сегментов и каналов сбыта) нуждаются в повышении цен. **Метод АВР** позволяет также выявить продукты, на которые можно снизить цену, если это дает увеличение объема продаж и прибыли.

Поскольку в современных условиях любое изделие (продукт) имеет множество модификаций, то экономически обосновывать цену необходимо **на каждую модификацию**, в том числе в зависимости от упаковки и места продажи, рыночного сегмента, способа поставки. Это требует правильного выбора объекта ценообразования и отгрузки цены.

Погоня за ростом объема продаж за счет установления низких цен зачастую приводит к убыточности бизнеса. Эта убыточность не так заметна в условиях доступности кредитов, но начинает ярко проявлять себя в условиях кризиса. Низкие цены — не такое уж благо для экономики, как принято считать. Низкие цены ведут к расточительному использованию ресурсов.

ОБЪЕКТ ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

Первым этапом ценообразования является определение объекта, на который устанавливается цена.

Объекты ценообразования делятся на две группы:

1) **стандартные** объекты, для которых устанавливается единая для группы потребителей (рыночного сегмента) и канала сбыта цена;

2) **нестандартные** объекты, то есть объекты. изготовленные (выполненные) под заказ, для каждого из которых устанавливается индивидуальная цена.

Классификация объектов ценообразования приведена на рис. 2.

Стандартные объекты

К стандартным объектам относятся:

а) изделия, то есть технические конструкции и другие материальные объекты, изготавливаемые по единой технической документации, выпуск которых измеряется **в штуках**;

б) сыпучие, жидкие, газообразные продукты, имеющие стандартизированные технические характеристики (содержание полезного вещества, примесей, твердость, гранулометрический состав и т.п.), которые пакуются (затариваются) **в стандартную тару** (бочки, канистры, флаконы, пакеты, мешки и т.п.) стандартного объема или транспортируются по трубопроводу или специальным транспортом (морские и речные суда, железнодорожные вагоны, автоцистерны и т.п.), количество которых измеряется в **единицах веса (массы)**, объема, площади, длины;

в) объекты прав интеллектуальной собственности **(произведения)** и аналогичных прав, передача которых оформляется юридическим документом, лицензией или иным договором, который составляется на срок или бессрочно;

г) работы, имеющие **стандартный** материальный результат: укладка дорожного полотна, выемка грунта, пог-

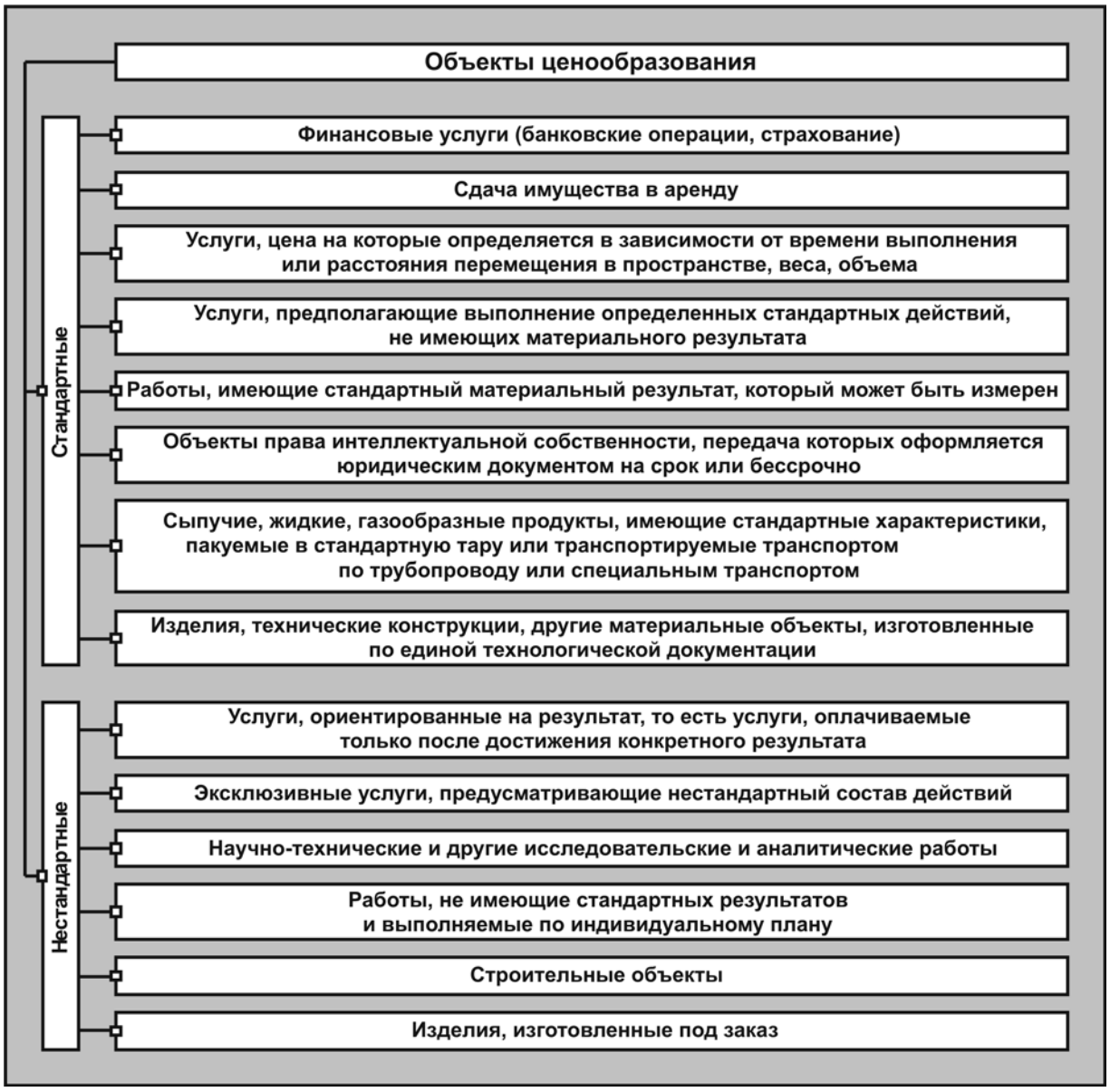


Рис. 2. Стандартные и нестандартные объекты ценообразования

рузка-разгрузка и т.п., который может быть измерен;

д) **услуги**, цена на которые определяется в зависимости от **продолжительности** (зрелищные мероприятия, обучение, консультации, реклама по телевидению, радиовещанию, услуги связи и т.п.), то есть **от времени** выполнения или расстояния **перемещения** в пространстве и веса (массы) или объема груза (перевозка грузов и пассажиров);

е) **услуги, предполагающие выполнение определенных стандартных действий**, которые не имеют материального результата (например, бухгалтерские услуги по составлению и сдаче отчетов, аудиторские услуги по проверке бухгалтерского учета, маркетинговые услуги, предусматривающие проведение исследований, услуги по оценке стоимости имущества, парикмахерские, косметологические, медицинские услуги), но предполагают получение стандартного результата;

ж) **финансовые услуги** (банковские операции, страхование), условия которых определены стандартными правилами.

На стандартные объекты может быть установлена **единая цена.** Такие цены отражаются в специальных документах — прейскурантах прайс-листах и т.п.

Стандартные объекты мы будем именовать **«товарами»** или **«продуктами».**

Цена может устанавливаться **на один вид товара** или на **группу товаров.** При

этом цены дифференцируются по **целевым сегментам и каналам сбыта.**

Под **видом товара** понимается **товар в стандартной неразделяемой упаковке:** мешок 40 кг или иного веса, бутыль 5 л, бутылка 0,5 л, флакон 50 мл, ампула 1 $см^3$, коробка 500 г, ящик и т.д. При этом для транспортировки применяется групповая упаковка (тара), которая в магазине может разрываться, делиться и т.п. Поэтому для оптовых покупателей цена устанавливается с учетом вида тары. Промышленность часто берет сыпучее, жидкое и газообразное сырье без упаковки (тары), но цена их может зависеть от вида транспорта (специальный вагон, цистерна, трубопровод), возможно также использование так называемой залоговой (возвратной) тары. В этой связи цена может устанавливаться как на неупакованный, так и на упакованный товар.

Цена на сопутствующие товары должна определяться с учетом затрат на товары-приманки, из которой можно вычесть цену, по которой они (товары-приманки) продаются.

Цена устанавливается на **группу товаров** в случае, когда это вызывается либо **технологией производства,** либо **маркетинговой политикой.**

Во многих производствах, связанных с переработкой сырья (химическая, молочная промышленности), одновременно с выпуском основной продукции неизбежно производится еще один или несколько продуктов. Такие продукты называют **сопутствующими** или попутными.

Обычно считается, что затрат на такие продукты нет (кроме затрат на упаковку, складирование, отгрузку). Поэтому цена на них устанавливается исходя из цен на аналогичные товары у конкурентов. Полученная цена может рассматриваться как уменьшение затрат на выпуск основного продукта, в любом случае выпуск попутной продукции позволяет уменьшить цену основного продукта.

В данном случае надо говорить об установлении цен на группу товаров. В ряде случаев при комплексной переработке сырья одновременно производится несколько продуктов, из которых нельзя выделить один основной, а другие отнести к попутной продукции. Поэтому распределяются затраты на все виды продукции и обосновываются цены для каждого товара в отдельности.

В последнее время в магазинах все чаще продают **«стандартные наборы»**: кофе с ложечкой, бутылка со штопором, стиральный порошок с дозатором и т.п. Это искусственное объединение нескольких предметов в один товар с единой упаковкой для «удобства покупателей», при этом все выглядит так, как будто цена установлена на основной товар, а прилагаемое к нему (ложечка, штопор, вилка и т.п.), бесплатно. Такие **наборы также являются объектом ценообразования.**

В этих случаях затраты определяются сначала на выпуск (приобретение) каждого такого товара отдельно, затем эти затраты складываются и к ним прибавляются затраты на общую упаковку, как бы две цены объединяются в одну.

Аналогичной стратегии наборов является стратегия **товаров-приманок.** В этом случае на некоторые виды товаров устанавливаются заведомо убыточные цены. Такие товары называют «товарами-приманками». Эти товары призваны привлекать покупателя, который, приобретая их, будет попутно покупать другие товары, которые в этом случае называют **сопутствующими.** Цена на сопутствующие товары должна определяться с учетом затрат на товары-приманки, из которой можно вычесть цену, по которой они (товары-приманки) продаются. Конечно, эффективность такого ценообразования зависит от того, насколько активно будут покупаться сопутствующие товары.

Хорошим примером сопутствующих товаров являются напитки, закуски, сувениры, продаваемые во время спортивных соревнований и других мероприятий на стадионах. В этом случае само зрелищное мероприятие является приманкой. Исходя из этого цены на некоторые, особенно детские, мероприятия могут быть символическими, иногда может быть выгодна бесплатная раздача билетов. При этом прибыль будет получена от продажи сопутствующих товаров, цена на которые в этом случае будет выше, чем в других местах, так как устанавливается с учетом затрат на проведение мероприятия.

Определение цен на товары-приманки производится исходя из статистического или оценочного соотношения объе-

мов продаж товаров-приманок и сопутствующих товаров.

Например, если считать, что на один блок лезвий (5 шт.) положен бритвенный прибор за полцены, то эти полцены должны быть добавлены к цене блока. Однако не каждый покупатель лезвий соблазнится дешевым бритвенным прибором (станком).

Допустим, это соотношение 3:1, то есть бритвенный прибор покупает каждый третий покупатель лезвий. Это значит, что цену блока лезвий можно повысить не на 50 % стоимости станка, а только на 16,5 % (0,5 х 0,33).

Нестандартные объекты

К нестандартным объектам относятся:

а) **изделия**, изготовленные под заказ, то есть по специально разработанной технической документации;

б) **строительные объекты**;

в) **работы**, не имеющие стандартных результатов и выполняемые по индивидуальному плану, например, устранение неисправности оборудования, которое производится на основе дефектной ведомости; ремонт строительного объекта (здания, сооружения), который производится на основе проектно-сметной документации;

г) **научно-технические и другие исследовательские и аналитические работы**, по которым до начала их невозможно определить состав работ, которые завершаются представлением отчета о проведенных работах (исследованиях);

д) **эксклюзивные услуги**, то есть услуги, предусматривающие нестандартный или точно не определенный состав действий (юридическое сопровождение, анализ сложных ситуаций), продолжительность которых не устанавливается;

е) **услуги, ориентированные на результат**, то есть услуги, оплачиваемые только по достижении конкретного результата: заключение договора купли-продажи, поставки и др. (комиссионное вознаграждение в процентах от сделки), выполнение поручения, разрешение спора в пользу заказчика (гонорар, как правило, в процентах от финансового результата).

Важной особенностью нестандартных продуктов является то, что они не производятся впрок, обычно их не начинают производить, пока на их изготовление не заключен договор, не оформлен заказ.

Важной особенностью нестандартных продуктов является то, что они не производятся впрок, обычно их не начинают производить, пока на их изготовление не заключен договор, не оформлен заказ.

Цены на нестандартные объекты определяются **индивидуально, то есть на заказ.** Такое ценообразование можно назвать **позаказным.**

ДИФФЕРЕНЦИАЦИЯ ЦЕН ПО КАНАЛАМ СБЫТА

Продукция, в том числе работы и услуги, могут продаваться как самим производителем, так и через специализированные торговые и посреднические компании. Совокупность собственных и самостоятельных подразделений по продаже товаров называют **системой распределения**, а отдельное подразделение, осуществляющее продажу, — **каналом распределения или каналом сбыта.**

Канал распределения — это путь, по которому товар движется от производителя к конечному потребителю.

Для каждого канала распределения устанавливается своя цена, что вызвано, **во-первых**, расходами, связанными с содержанием этих каналов (расходы возникают даже в том случае, когда продажа осуществляется через независимых продавцов, в расходы в этом случае входит стоимость рекламных образцов, рекламной продукции, рекламных мероприятий), а **во-вторых**, тем, что независимые торговцы хотят получать собственную прибыль и покупают товары по ценам ниже, чем продают.

Собственные каналы сбыта

Предприятие-производитель может осуществлять продажи через собственный отдел сбыта (отдел прямых продаж), в котором на условиях трудового договора работают:

- менеджеры телемаркетинга — сотрудники, осуществляющие продажи по телефонам;
- торговые агенты — сотрудники, осуществляющие проведение переговоров не-

посредственно у потенциальных потребителей, на ярмарках, выставках и т.п.

Отдел сбыта (продаж) работает не только с конечными потребителями, но и с торговыми посредниками. Через такой канал могут продаваться как продукты (материалы, вещи), так и услуги.

Такой канал сбыта (распределения) мы будем называть «нулевым».

Кроме того, производитель может продавать товары через **собственные (фирменные) магазины (салоны)** в том числе Интернет-магазины.

Продажи товаров через торговых посредников

Независимые каналы распределения характеризуются количеством уровней, из которых они состоят. **Каждое звено торговых посредников**, независимо от того, является ли оно самостоятельным субъектом хозяйствования или только подразделением торгово-посреднического предприятия, выполняющим работу по перемещению товаров и передаче права собственности на них, является **уровнем канала сбыта**. При этом каналы распределения потребительских товаров обычно имеют большее число звеньев, чем каналы сбыта продукции производственного назначения.

На практике существуют следующие каналы сбыта (рис. 3 и 4).

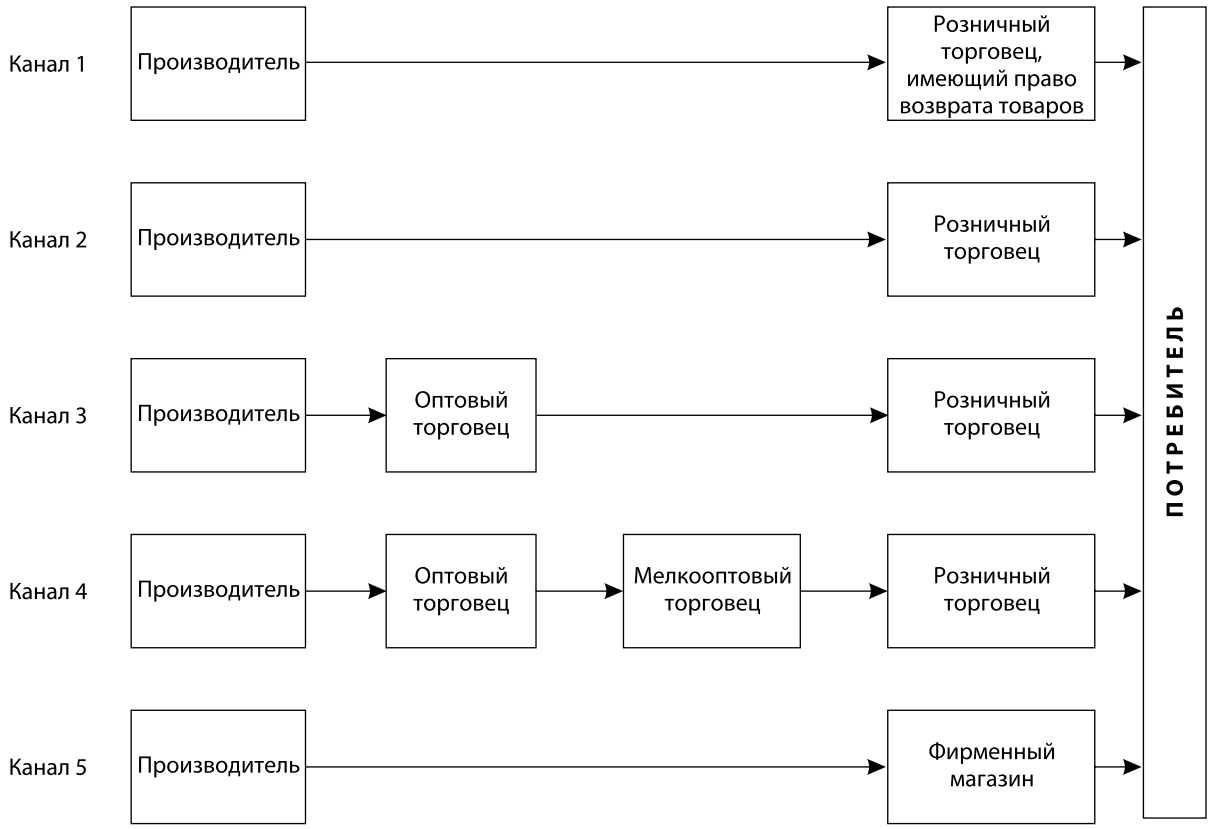


Рис. 3. Каналы распределения потребительских товаров

При распределении (продаже) потребительских товаров обычно заключается договор купли-продажи, по которому товары переходят в собственность покупателя (оптового, мелкооптового, розничного), который производит оплату **до или в момент поставки** или с отсрочкой платежа, но независимо от того, в какие сроки он сам реализует приобретенные товары и реализует ли их вообще. Исключение — Канал 1, при котором оплата производится после продажи товара и розничный торговец имеет право частичного или полного возврата непроданных товаров.

При поставке производственных товаров с использованием торговых посредников часто применяется продажа на условиях договора поручения, при котором торговый представитель (агент) выставляет счета от имени производителя и получает свою оплату (вознаграждение) только после

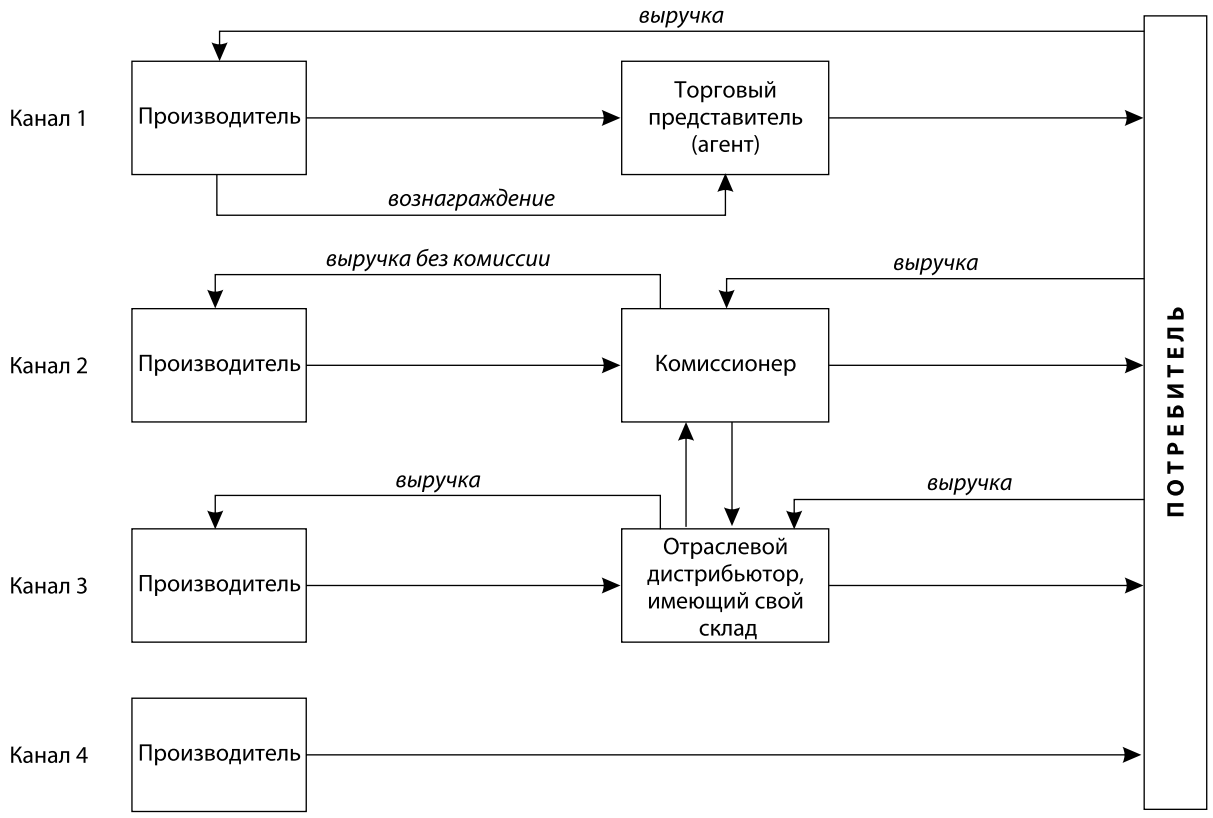


Рис. 4. Каналы распределения продукции производственного назначения

оплаты товара покупателем (Канал 1).

В этом случае вознаграждение агенту входит в затраты производителя, а сам агент продает товар по цене производителя и не имеет возможности влиять на ценообразование. Эта схема особенно часто применяется при продаже услуг.

Популярна также продажа на условиях договора комиссии (Канал 2), при которой комиссионер получает от покупателя всю выручку, из которой удерживает свое вознаграждение, перечисляя производителю часть выручки. В этих условиях комиссионер (коммерческий посредник) устанавливает цену самостоятельно или по согласованию с производителем, в договоре комиссии обычно оговаривается только процент его (посредника) вознаграждения. В этом случае производитель может устанавливать только ориентировочную цену, рассматривая комиссионное вознаграждение как свои расходы, хотя он реально не оплачивает услуги комиссионера.

Продавая товар через отраслевого дистрибьютора (Канал 3), производитель обычно заключает договор купли-продажи и получает гарантированную оплату по установленной цене, но прямо не влияет на цену для конечного потребителя).

СЕГМЕНТИРОВАНИЕ РЫНКА И ДИФФЕРЕНЦИАЦИЯ ЦЕН

Вся маркетинговая деятельность базируется на знании потребностей конкретных групп потребителей. Сегментирование позволяет выявить различные потребности клиентов (покупателей), сгруппировать их по степени сходства и адаптировать маркетинговую деятельность к предъявляемым требованиям. Конечно, трудно найти продукт, который подходил бы всем покупателям. Поэтому важно определить рыночный сегмент или сегменты для производимого продукта, а затем для каждого рыночного сегмента избрать свой способ позиционирования товара, свою модификацию упаковки, рекламную политику, способ продажи, а зачастую, и канал сбыта.

Что же касается потребительских товаров, то они могут разрабатываться специально для конкретного рыночного сегмента.

Сегментирование рынка проводится маркетинговой службой и включает **два этапа**.

1. Существующие и потенциальные потребители группируются по базовым признакам сегментирования:

а) для потребительских товаров:

— демографические характеристики (возраст, пол, семейное положение, религия и т.п.);

— социально-экономические характеристики (доход, образование, род деятельности, социальный слой);

— географическое положение (город, село, север, юг, тип жилища: дом, квартира);

— психологические характеристики (тип личности, стиль жизни и т.п.);

б) для производственных товаров:

— вид деятельности;

— размер, финансовые возможности;

— прибыльность, величина дохода;

— тип организации (частная фирма, корпорация).

2. Определение основных характеристик поведения покупателей каждого сегмента. Применительно к названным выше сегментам нетрудно предположить, что покупатели сегмента «Элит» — это те, кто готов платить больше, или «богатые», «Бизнес» — те, кто сравнивают расходы и выгоды, или «рациональные покупатели», «Эконом» — те, кто ищут минимальные цены, или «бедные» (льготники).

Отсюда ясно, что покупателем сегмента «Элит» можно устанавливать высокие цены, сегмента «Бизнес» — средние, сегмента «Эконом» — низкие. Соответственно этому для сегмента «Элит» максимальное внимание и затраты уделяются упаковке и условиям продажи (обслуживанию), месту продажи, а для сегмента «Эконом», наоборот, эти затраты должны быть минимальны.

Сегментируя рынок для практических целей ценообразования, можно также разделить покупателей, как это делает Джон Л. Дейли, на четыре группы:

— покупатели, чувствительные к цене;

— покупатели, чувствительные к удобству обслуживания;

— покупатели, чувствительные к ценности продукта;

— лояльные покупатели.

Зачастую очень крупные корпорации и состоятельные граждане исходят из того, что должны при каждой покупке платить как можно меньше, а люди со средним достатком часто просто не умеют торговаться и платят ту цену, которую им назовут.

Для целей настоящей работы, предусматривающей поиск методов модификации базового изделия (услуг) и дифференциации цены на продукцию, наилучшим способом сегментирования является распределение покупателей данного товара в зависимости от дохода и финансовых возможностей. В этой связи можно выделить всего **три сегмента** покупателей: «Элит», «Бизнес», «Эконом».

Чувствительность к цене далеко не всегда характерна только для покупателей с низкими доходами. Зачастую очень крупные корпорации и состоятельные граждане исходят из того, что должны при каждой покупке платить как можно меньше, а люди со средним достатком часто просто не умеют торговаться и платят ту цену, которую им назовут. При этом поиск «выгодной цены» часто занимает много времени, а значит, влечет за собой расходы или «упущенную выгоду». Это иногда позволяет убедить таких чувствительных к цене покупателей остановить свои поиски и приобрести ваш продукт. При этом надо понимать, что ориентацию на чувствительных к цене покупателей может себе позволить только то предприятие, которое может, в случае необходимости, проводить большое снижение цены.

Чувствительные к цене покупатели из числа юридических лиц очень любят организовывать тендеры, сталкивая друг с другом конкурирующие компании.

Покупатели, чувствительные к удобству обслуживания, обычно больше всего ценят быстроту поставки (выполнение заказа) и возможность получить товар в любое время суток и в любой день недели в том месте, которое они укажут. Такие покупатели обычно самые выгодные для поставщика, так как не стоят за ценой.

Покупатели, чувствительные к ценности товара, зачастую еще более «привередливы», чем покупатели, чувствительные к цене. Они анализируют все: и цену, и уровень обслуживания, и потребительские свойства и стараются сопоставить их с ценой.

Это подсознательные сто-

ронники кардиналистской теории полезности. Однако для опытного продавца такие покупатели истинная находка, так как он может убедить их в преимуществах товара и они, почувствовав в нем профессионала, совершат покупку. Профессиональная демонстрация товара для таких покупателей имеет решающее значение.

Лояльные покупатели — это те, кто доверяют фирме, бренду, конкретному продавцу. Изменение цены и свойств товара, если они незначительны, их мало тревожат. Это самые ценные клиенты, но они чувствительны к честности продавца, справедливости цены. Почувствовав обман, они обижаются и надолго уходят из числа клиентов.

ЦЕНА И ПОТРЕБИТЕЛЬСКАЯ ЦЕННОСТЬ ТОВАРА

Метод симулирования продаж с помощью скидок, бонусов, дисконтов и распродаж в последние годы теряет свою популярность в странах с развитой рыночной экономикой (Западная Европа, США, Япония).

В Украине он пока очень популярен. Но раньше или позже и населению, и юридическим лицам надоест гоняться за скидками, собирать купоны и сдавать использованную тару. К тому моменту преимущество получат предприятия, проводящие **ценообразование на основе реальности ценности товара**.

Этот метод или стратегия состоит в том, чтобы не применять скидок и бонусов, не хитрить иным способом и пойти на снижение уровня маржинальной прибыли, возможно, тем самым увеличив объем продаж, а может, и сохранив его на том же уровне.

Такое **«честное ценообразование»** дает и коммерческие преимущества. Экономятся средства на рекламу и тому подобные акции, а покупателей рано или поздно привлечет честная позиция и они уйдут от конкурентов. Однако эффект может проявиться не сразу, а поэтому **стратегию реальных цен** могут применять только ценовые лидеры, обладающие большой рыночной властью.

Ценность — понятие относительное, один товар ценнее другого потому, что он лучше учитывает ОПЦ[1] потребителя. Но если этого другого товара нет, то наш товар не является лучшим. Правда, он может заменить товар нашей фирмы, который мы выпусками ранее и еще продолжаем выпускать, создавая как бы конкуренцию внутри фирмы.

С позиции экономической теории, более ценный товар стоит дороже, потому что он **более редкий**.

Если ценность всех товаров повышается одновременно, то это не дает возможности всем повысить цены (если не вмешаются другие факторы).

Для характеристики ценообразования, ориентированного на **потребительские ценности**, Филипп Котлер использует термин — **«value-based pricing»** (VBP)[2]. В отличие от ценообразования на основе издержек, которые можно назвать **экономическим ценообразованием**, метод VBP исходит не из издержек, а из ОПЦ покупателя и сформированной на их основе ценности товара. Задача маркетолога, таким образом, состоит в том, чтобы доказать покупателю, что **ценность (качество) товара соответствует цене**. Такие цены покупатель будет считать **справедливыми**, при этом цена все равно должна укладываться в определенные рамки.

Установленные цены исходя из показателя цена/ценность называют также установленными исходя из **воспринимаемой ценности**. Смысл такого ценообразования, несмотря на то, являются ли они высокими или низкими, — сделать цены на свой товар выше, чем у конкурентов, и показать (объяснить) покупателям, чем это вызвано.

Такой метод ценообразования обычно применяется для услуг, которые приводят к увеличению дохода или снижению издержек заказчика. Например, для определения цен на юридические, консалтинговые, научно-технические услуги цена может устанавливаться в процентах от полученного дохода, снижения затрат. В сфере торговли посредники могут определять цену своих услуг в процентах от заключенных договоров. Во всех этих случаях затраты поставщика услуги не учитываются вовсе.

Однако это частный случай. Гораздо чаще применяется **метод корректировки цены**, установленной другим способом, например, исходя из максимальной или целевой прибыли,

[1] *Особенности-Преимущества-Ценности.*

[2] *Котлер Ф. «Маркетинг и менеджмент». — СПб.: Питер, 2000. — С.470.*

на некоторый показатель **воспринимаемой ценности.**

Ценность продукта в глазах покупателя зависит от целого ряда факторов (свойств), определить которые — задача маркетологов. Добавление какого-либо нового свойства может повысить ценность продукта. При этом покупателя интересует еще и **экономическая ценность продукта**, то есть соотношение его **ценности и цены.**

Однако не все покупатели смогут купить «самый-самый» товар даже по справедливой цене. При этом, как мы знаем, метод ценовой дискриминации состоит в том, чтобы платежеспособным («богатым») покупателям продавать товар дороже. Однако и товар этот должен быть несколько другим. Все это приводит к выводу, что для учета в цене потребительской ценности продукта необходимо производить минимум три модели одного продукта для трех потребительских сегментов: «Элит», «Бизнес», «Эконом».

Таким образом, учет потребительской ценности товара в цене достигается путем **сегментирования рынка** по доходам покупателей (их представление о своих доходах).

Безпека Вашого бізнесу

Консульт

Центр «Консульт» пропонує тільки для передплатників:

Письмові консультації та висновки фахівців на пільгових умовах! Протягом 2-3 днів аргументовані відповіді на складні питання, аналіз господарської ситуації.

Письмові відповіді допоможуть Вам визначити свою позицію в суперечках з контролюючими органами, клієнтами, партнерами, працівниками.

Письмова відповідь є вагомим аргументом в господарській суперечці та допоможе Вам відстояти свої права та інтереси.

Вартість відповіді від 500 гривень.

Тел. (057) 733-40-63, 733-40-67,
8(050) 402-13-14

Олег Беликов

ДЕЛА ОСОБОГО ПРОИЗВОДСТВА

В практической деятельности довольно часто приходится сталкиваться с нестандартными ситуациями, ответ на которые не всегда можно отыскать в специальной литературе. Как исправить ошибки в фамилии, допущенные при регистрации, или доказать наличие трудового стажа при отсутствии подтверждающего документа?

Для этих целей законодатель ввел в действующее гражданско-процессуальное законодательство нормы **Особого производства**, в соответствии с которыми и осуществляется судопроизводство по указанной категории дел. Рассмотрение дел особого производства направлено на установление определенных обстоятельств, юридических фактов, наличие или отсутствие которых является спорным.

ПРОЦЕССУАЛЬНО-ПРАВОВАЯ ПРИРОДА ОСОБОГО ПРОИЗВОДСТВА

Еще во времена римского права судопроизводство разделялось на спорное исковое судопроизводство (jurisdictio conteutiose) и бесспорное, добровольное (jurisdictio voluntaria).

Особое производство — это вид неискового гражданского судопроизводства, в порядке которого рассматриваются гражданские дела о подтверждении наличия или отсутствия юридических фактов, которые имеют значение для охраны прав и интересов лица или создания условий осуществления им личных неимущественных или имущественных прав, или подтверждения наличия или отсутствия оспариваемых фактов (*ч. 1 ст. 234 ГПК Украины*).

Дела, рассматриваемые судом в порядке особого производства, представим в табл. 1.

Таблица 1

№ п/п	Дела особого производства	Норма ГПК Украины	Примечание
1.	Ограничение гражданской дееспособности физического лица, признание физического лица недееспособным и восстановлении гражданской дееспособности физический лица	*п. 1 ч. 2 ст. 234*	Рассмотрение дел проводится судом в составе одного судьи и двух народных заседателей
2.	Признание физического лица безвестно отсутствующим или объявление его умершим	*п. 3 ч. 2 ст. 234*	
3.	Усыновление	*п. 4 ч. 2 ст. 234*	
4.	Оказание лицу психиатрической помощи в принудительном порядке	*п. 9 ч. 2 ст. 234*	
5.	Обязательная госпитализация в противотуберкулезное учреждение	*п. 10 ч. 2 ст. 234*	
6.	Предоставление несовершеннолетнему лицу полной гражданской дееспособности	*п. 2 ч. 2 ст. 234*	—
7.	Установление фактов, имеющих юридическое значение	*п. 5 ч. 2 ст. 234*	—
8.	Восстановление прав по утраченным ценным бумагам на предъявителя и векселям	*п. 6 ч. 2 ст. 234*	—
9.	Передача бесхозной недвижимой вещи в коммунальную собственность	*п. 7 ч. 2 ст. 234*	—
10.	Признание наследства выморочным	*п. 8 ч. 2 ст. 234*	—
11.	Раскрытие банком информации, содержащей банковскую тайну, в отношении юридических и физических лиц	*п. 11 ч. 2 ст. 234*	—

В порядке особого производства рассматриваются также дела (*ч. 3 ст. 234 ГПК Украины*):

- о предоставлении права на брак;
- о расторжении брака по заявлению супругов, имеющих детей;
- о восстановлении брака после его расторжения;
- об установлении режима отдельного проживания по заявлению супругов;
- другие дела в случаях, установленных законом.

В зависимости от характера требований, поданных на рассмотрение суда, каждое дело особого производства имеет свои, только ему присущие особенности. Однако все эти дела имеют **общие черты**, которые отличают их от дел искового производства.

Категория исковых дел имеет в своей основе правовое требование — спор о праве, который возникает из материальных правоотношений. В них принимают участие стороны с противоположными интересами.

По делам особого производства суд рассматривает и решает не спор о гражданском праве, характерный для искового производства, а требование к суду об установлении определенных обстоятельств — юридических фактов, изменении правового статуса гражданина, с наличием или отсутствием которых закон связывает возникновение, изменение или прекращение субъектных имущественных и личных неимущественных прав.

Итак, целью рассмотрения судом дел особого производства является **защита прав и охраняемых законом интересов граждан, юридических лиц и государства**. Однако в теории гражданского процесса вопрос о правовой природе этих дел является дискуссионным. Как правило, их характерным признаком считают **отсутствие спора о праве**. Это необходимое условие судебного рассмотрения дел особого производства, предусмотренное в законодательном порядке.

Целью рассмотрения судом дел особого производства является защита прав и охраняемых законом интересов граждан, юридических лиц и государства.

Так, *в ч. 6 ст. 235 ГПК Украины* предусмотрено, что если при рассмотрении дела в порядке особого производства возникнет спор о праве, который решается путем искового производства, то суд оставляет заявление **без рассмотрения** и разъясняет заинтересованным лицам, что они имеют право подать иск на общих основаниях.

Тем не менее, это условие не имеет последовательного воплощения, оно не является общим для всех дел особого производства, о чем свидетельствует включение в его состав дел о предоставлении несовершеннолетнему лицу гражданской дееспособности, об ограничении гражданской дееспособности физического лица и других (*пункты 7 — 11 ч. 2 ст. 234 ГПК Украины*), которые имеют спорный характер.

Поэтому положению об отсутствии спора о праве в делах особого производства были противопоставлены суждения о наличии в этих делах спора о праве или интересе не конкретно определенных лиц. Однако принятое в юридической науке понимание спора о праве как разногласия между лицами, которые являются субъектами материальных правоотношений, по поводу их прав и обязанностей и невозможности вследствие этого их осуществления, исключает наличие спора без участия конкретных лиц.

УСТАНОВЛЕНИЕ ЮРИДИЧЕСКИХ ФАКТОВ

В повседневной жизни каждого из нас сопровождают сотни тысяч фактов, существенно влияющих на возникновение, изменение или прекращение правоотношений. Такие факты юридически значимы и в определенных случаях требуют документального подтверждения.

Установление юридических фактов в особом производстве допустимо, если иным путем невозможно получить или восстановить соответствующие документы.

В *главе 6 ГПК Украины* законодатель определил порядок рассмотрения судом дел об установлении фактов, имеющих юридическое значение. Так, согласно ст. *256 ГПК Украины*, суд рассматривает дела об установлении факта:

- родственных отношений между физическими лицами;

- нахождения физического лица на иждивении;
- увечья, если это необходимо для назначения пенсии или получения пособия по общеобязательному государственному социальному страхованию;
- регистрации брака, расторжения брака, усыновления;
- проживания одной семьей мужчины и женщины без брака;
- принадлежности правоустанавливающих документов лицу, фамилия, имя, отчество, место и время рождения которого, указанные в документе, не совпадают с именем, отчеством, фамилией, местом и временем рождения этого лица, указанными в свидетельстве о рождении или в паспорте;
- рождения лица в определенное время в случае невозможности регистрации органом государственной регистрации актов гражданского факта рождения;
- смерти лица в определенное время в случае невозможности регистрации органом государственной регистрации актов гражданского состояния факта смерти;
- смерти лица, пропавшего без вести при обстоятельствах, которые угрожали ему смертью или давали основания считать его погибшим от определенного несчастного случая в результате чрезвычайных ситуаций техногенного и природного характера.

Автору данных строк, как действующему юристу-практику, в одном из судов г. Харькова, довелось лично представлять интересы доверителя, который по нежеланию или халатности родителей к тридцатилетнему возрасту, за исключением аттестата о среднем образовании, не имел никаких документов.

Хорошо, что к моменту рассмотрения заявления в суде еще были живы свидетели, которые могли подтвердить факт рождения человека в определенное время и в определенном месте. Но жизнь быстра и скоротечна и не всегда можно воспользоваться такими свидетельскими показаниями. Также не всегда имеется возможность заранее запастись всевозможного рода справками, чеками, копиями, а наша жизнь становится зависимой от юридических фактов, которые необходимо подтверждать нужными документами. Эти документы могут быть утерянными либо исчезнувшими по неизвестным обстоятельствам. Но, как уже указывалось выше, не всегда можно документально подтвердить тот или иной факт.

Не подлежат установлению в особом порядке дела об установлении факта принадлежности лицу паспорта, военного билета, билета о членстве в объединении граждан, а также свидетельств, выдаваемых органами государственной регистрации актов гражданского состояния.

Заявление физического лица об установлении факта, имеющего юридическое значение, подается в суд по месту его жительства. В заявлении должны быть указаны:

- какой именно факт заявитель просит установить и с какой целью;
- причины невозможности получения или восстановления документов, удостоверяющих этот факт;
- доказательства, подтверждающие факт.

К заявлению прилагаются доказательства, подтверждающие изложенные в заявлении обстоятельства, и справка о невозможности восстановления утерянных документов. Если в заявлении не указано, какой конкретно факт просит установить заявитель и по каким причинам невозможно получить или восстановить документ, удостоверяющий данный факт, какими доказательствами этот факт подтверждается, либо к заявлению не приобщена справка о невозможности получения или восстановления необходимых документов, то судья, согласно *ст. 121 ГПК Украины*, постановляет определение, в котором указываются основания оставления заявления без движения, о чем извещает истца и предоставляет ему срок для устранения недостатков.

В случае невыполнения этих указаний заявление считается не поданным и возвращается заявителю, о чем судья постановляет мотивированное определение. Но в любом случае судья проверяет подведомственность данного заявления суду.

Не подлежат установлению в особом порядке дела об установлении факта принадлежности лицу паспорта, военного билета, билета о членстве в объединении граждан, а также свидетельств, выдаваемых органами государственной регистрации актов гражданского

состояния. При этом необходимо учитывать, что:

- факт принадлежности определенного документа не может рассматриваться как установление факта тождественности определенного лица;
- устанавливается факт принадлежности определенному лицу трудовой книжки, диплома, аттестата и т.п., а не факт работы в определенном учреждении или факт окончания определенного вуза.

Исходя из изложенного, можно сделать вывод о том, что дела об установлении факта, имеющего юридическое значение, рассматриваются, если:

- такие факты порождают юридические последствия, то есть от них зависит возникновение, изменение или прекращение личных или имущественных прав граждан;
- действующим законодательством не предусмотрен иной порядок их установления;
- заявитель не имеет другой возможности получить или восстановить утерянный или уничтоженный документ, который подтверждает факт, имеющий юридическое значение;
- установление факта не связывается с последующим разрешением спора о праве.

В соответствии *с частью 6 ст. 235 ГПК Украины*, регулирующей порядок рассмотрения дел особого производства, если при рассмотрении дела в порядке особого производства возникает спор о праве, который разрешается в порядке искового производства, суд оставляет заявление без рассмотрения и разъясняет заинтересованным лицам, что они имеют право предъявить иск на общих основаниях.

На практике возникают трудности при определении наличия спора о праве, что исключает установление факта.

Верховный Суд Украины разъяснил, что в тех случаях, когда установление судом факта связано с разрешением спора о праве, суд отказывает в принятии заявления к рассмотрению в особом производстве, а если это будет установлено в процессе рассмотрения дела, то оставляет заявление без рассмотрения и разъясняет заинтересованным лицам, что они имеют право инициировать рассмотрение иска на общих основаниях.

Как общее правило, следует иметь в виду, что наличие спора о фактах **не является** спором о праве, а поэтому опровержение определенного факта может быть проведено в рамках особого производства. То есть судьи и практические работники должны осознавать разницу между оспариванием факта и спором о праве.

Так, выданная соответствующим органом справка о том, что, по его данным, лицо не находилось на содержании умершего, не исключает возможности установления в судебном порядке факта пребывания на содержании. Такая справка оценивается судом по правилам ст. *212 «Оценка доказательств» ГПК Украины*. Если же спор о фактах перерастает в спор о праве, то разрешение его нужно осуществлять в исковом производстве, о чем суд разъясняет сторонам, оставляя заявление без рассмотрения.

Для обеспечения правильного и своевременного рассмотрения дел об установлении фактов, имеющих юридическое значение, в каждом деле после открытия производства по нему судья обязан провести подготовительные действия, предусмотренные процессуальным законодательством Украины, в частности, выяснить, какие физические лица и организации могут быть заинтересованы в решении данного дела и подлежат вызову в судебное заседание, в необходимых случаях предложить заявителю и заинтересованным лицам предъявить дополнительные доказательства в подтверждение заявленных требований или возражений против них.

В зависимости от цели установления фактов заинтересованными лицами в таких делах могут быть органы, приведенные в табл. 2.

Таблица 2

№ п/п	Органы или лица	Цель установления фактов
1.	Отделы социальной защиты населения	По делам об установлении факта пребывания на иждивении умершего лица для назначения пенсии заявителю
2.	Другие наследники	По делам об установлении факта принятия наследства
3.	Органы внутренних дел	По делам об установлении факта родственных отношений для решения вопроса гражданства Украины
4.	Органы страхования	По делам об установлении факта принадлежности страхового свидетельства

Порядок рассмотрения дел судом в порядке особого производства об установлении фактов, имеющих юридическое значение, приведем в табл. 3.

Таблица 3

№ п/п	Факты, имеющие юридическое значение	Примечание
1.	Установление факта родственных отношений между физическими лицами	Факт родственных отношений между гражданами имеет правовое значение. *СК Украины* значительно расширил круг семейных отношений по сравнению с Кодексом о браке и семье*, что существенно влияет на правовое положение заявителя. Вместе с тем, здесь может присутствовать спор о праве. Так, не может быть принято заявление об установлении факта родственных отношений, если заявитель возбуждает дело с целью подтвердить в дальнейшем свое право на жилое помещение или на его обмен. В случае отказа в удовлетворении требований о признании права на жилую площадь или на обмен жилого помещения заинтересованное лицо имеет право обратиться в суд с соответствующим иском
2.	Установление факта пребывания лица на содержании	Это обстоятельство имеет значение для дел о возмещении вреда, вызванного повреждением здоровья или потерей кормильца, при решении наследственных дел и т.п. Обычно этот факт подтверждают справками жилищно-эксплуатационных контор, уличных и домовых комитетов, других органов. Но при невозможности получения такой справки или возникновении трудностей с ее получением данный вопрос можно решить в порядке особого производства. Установление факта пребывания лица на иждивении умершего имеет значение для получения наследства, назначения пенсии или возмещения вреда, если предоставлявшаяся помощь была для заявителя постоянным и основным источником средств существования. Получение заявителем заработка, пенсии, стипендии, других доходов не является основанием для отказа в установлении факта пребывания на иждивении, если суд установит, что основным и постоянным источником средств существования для заявителя была помощь со стороны лица, которое предоставило ему содержание. Выданная соответствующим органом справка о том, что по его данным лицо не находилась на иждивении умершего, не исключает возможности установления в судебном порядке факта пребывания на иждивении. Такая справка расценивается судом по правилам ст. *64 ГПК Украины*
3.	Установление факта увечья, если это необходимо для назначения пенсии или получения пособия по общеобязательному государственному социальному страхованию	В практической деятельности возникает немало подводных камней, связанных с применением данной нормы, поскольку вопросы, связанные с установлением факта увечья на производстве, тесно переплетаются с трудовыми правоотношениями и рассматриваются в порядке, установленном для рассмотрения трудовых споров. Верховный Суд Украины *в п. 9 Постановлении № 5* высказал мысль, что в порядке особого производства эти факты **не устанавливаются**
4.	Установление факта регистрации брака, расторжения брака, усыновления	Государственная регистрация является обязательным элементом брака, подтверждая создание семьи, становится правообразующим элементом, а также создает презумпцию права общей совместной собственности на имущество, приобретенное в браке, и презумпцию отцовства по отношению к ребенку, зачатому и (или) рожденному в браке. Документом, подтверждающим государственную регистрацию брака, является свидетельство о браке. Суд устанавливает факт государственной регистрации брака. Вопрос об установлении этих фактов возникает при потере актовых книг, а также соответствующих свидетельств. Суд не может отказать в принятии заявления и тогда, когда соответствующий орган отказал в возобновлении записи. Аналогично устанавливаются факты расторжения брака, усыновления. Например, если в органах записи гражданского состояния не сохранились соответствующие записи и в восстановлении таких записей отказано. Факт регистрации брака, расторжения брака, усыновления может быть установлен только по решению суда
5.	Установление факта проживания супругов без регистрации брака одной семьей	Материально-правовые последствия данного факта предусмотрены в Гражданском и Семейном кодексах Украины. Так, ст. *74 СК Украины* предусматривает, что имущество, приобретенное за время совместного проживания одной семьей, принадлежит супругам на праве общей совместной собственности. Распространение права общей совместной собственности на имущество, нажитое в «гражданском браке», в частности, распространение принципа равенства долей и на того из супругов, кто по уважительным причинам не имел самостоятельного заработка (дохода), является свидетельством государственной охраны семьи, а также своеобразной защитой от моральной и материальной эксплуатации одного человека другим

Окончание табл. 3

№ п/п	Факты, имеющие юридическое значение	Примечание
6.	Установление факта принадлежности правоустанавливающих документов лицу, фамилия, имя, отчество, место и время рождения которого, указанные в документе, не совпадают с именем, отчеством, фамилией, местом и временем рождения этого лица, указанными в свидетельстве о рождении или в паспорте	Необходимость установления факта принадлежности гражданину правоустанавливающих документов возникает из-за допущенных ошибок в написании имени, отчества или фамилии в одном из правоустанавливающих документов, если такая ошибка уже не может быть исправлена органом, выдавшим документ. Это касается случаев, когда ошибка в записях не совпадает с данными, указанными в свидетельстве о рождении или в паспорте. Установление неправильности записи в актах гражданского состояния в Украине выпало из поля зрения ГПК Украины. Ведь данный вопрос может быть разрешен путем подачи искового заявления или обжалования действий должностного лица в порядке административной юрисдикции
7.	Установление факта рождения лица в определенное время в случае невозможности регистрации органом государственной регистрации акта гражданского состояния (факта рождения)	Бывают ситуации, когда отсутствуют как документы установленной формы о рождении, так и другие документы, подтверждающие факт рождения ребенка, а также и свидетельские показания о материнстве. В подобных случаях государственная регистрация рождения ребенка производится только на основании решения суда об установлении факта рождения ребенка
8.	Установление факта смерти в случае невозможности такой регистрации органом государственной регистрации актов гражданского состояния	Такие ситуации возникают во время катастроф, пожаров, взрывов и т.п. Необходимость установления факта смерти бывает вызвана невозможностью получения медицинского заключения о смерти, что имеет место при отсутствии тела умершего. Указанный факт отличается от объявления гражданина умершим тем, что имеются доказательства гибели гражданина и нет необходимости что-либо предполагать. Так, если в результате кораблекрушения несколько человек наблюдали гибель гражданина, то установлению подлежит факт смерти, а если после кораблекрушения кто-либо из пассажиров корабля не был обнаружен, то можно только предполагать его гибель при кораблекрушении
9.	Факт смерти лица, пропавшего без вести при обстоятельствах, которые угрожали ему смертью или давали основания считать его погибшим от определенного несчастного случая в результате чрезвычайных ситуаций техногенного и природного характера	Решение суда об объявлении гражданина умершим основывается не на достоверном факте смерти лица, а на предположении о том, что столь длительное отсутствие может объясняться только смертью отсутствующего гражданина
Примечание. * Кодекс о браке и семье частично утратил силу после вступления в силу *СК Украины*.		

В судебном порядке могут быть установлены также и другие факты, от которых зависит возникновение, изменение или прекращение личных или имущественных прав физических лиц, если законом не определен иной порядок их установления (например, факт раскулачивания, факт применения репрессий, факт получения зарплаты, необходимой для пересчета пенсии).

В решении суда должны быть указаны сведения о фак-

те, установленном судом, цель его установления, а также доказательства, на основании которых суд установил этот факт. Решение суда об установлении факта, который подлежит регистрации в органах государственной регистрации актов гражданского состояния или нотариальному удостоверению, не заменяет собой документов, выдаваемых этими органами, а является только основанием для их получения.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

ГПК Украины — Гражданский процессуальный кодекс Украины

СК Украины — Семейный кодекс Украины

Постановление № 5 — Постановление Пленума Верховного Суда Украины от 31.03.1995 г. № 5 «О судебной практике в делах об установлении фактов, имеющих юридическое значение»

Безпека Вашого бізнесу

КОНСУЛЬТ

Центр «Консульт» пропонує:

Консультації в сфері трудових відносин

Нерідко помилки та порушення, допущені при підготовці документів, що регулюють трудові відносини на підприємстві, призводять до конфліктів з найманими працівниками та контролюючими органами, фінансових санкцій, надлишкової сплати внесків (зборів) на загальнообв'язкове державне страхування.

Наші фахівці допоможуть Вам розробити трудовий договір, посадові інструкції, проекти колективних договорів та систему управління персоналом, нададуть консультації з питань, пов'язаних з нарахуваннями на заробітну плату.

Тел. (057) 733-40-63, 733-40-67

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 МАРТ 2010 г. — ЗОНДАЖ

(Срок действия с 1 по 31 марта)

Семінари та тренінги Центру «Консульт» проводять кваліфіковані лектори та тренери, які мають досвід роботи в сфері освітніх та тренінгових послуг, а також являються консультантами-практиками в своїй галузі.

Ведучий лектор Вікторія Величко.

Тел. (057) 733-40-69
733-40-72

Замовляйте книжки
видавництва Центр «Консульт»
не виходячи з офісу!

http://shop.consult.kharkov.ua

Подписной индекс 40783 в каталоге ГП «Пресса» (Укрпочта)

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 САМЕ ЗАРАЗ!

Ціна комплекта ~~127 грн~~ 89 грн

сплатіть 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