

Октябрь 2010 года

№ 42  
(772)

# ЭКСПРЕСС АНАЛИЗ

ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫХ И НОРМАТИВНЫХ АКТОВ

## ДЛЯ СОВРЕМЕННОГО БУХГАЛТЕРА

- О последствиях  
принудительной отмены  
НДС-регистрации**
- Трансфер технологий  
по-украински**
- Форс-мажор —  
основание для списания  
налогового долга?**



## НЕЗАМІННУ КНИЖКУ ДЛЯ ПЕНСІОНЕРІВ

та тих, хто тільки збирається виходити на пенсію



**Б.Юровський,  
О.Кіріченко**  
**«100 вопросов  
по оформлению  
и перерасчету пенсий»**  
**112 стор.**  
**ціна 28 грн**

Розрахунок та перерахунок пенсії «справа делікатна»: будь-який нюанс може суттєво вплинути на розмір отримуваної пенсії. Важливі підказки знайдуть для себе ті, хто готується вийти на пенсію. Наведені приклади дають змогу зрозуміти механізм розрахунку пенсії й зробити правильний вибір періоду роботи, що враховується для розрахунку, визначити оптимальний момент оформлення та перерахунку пенсії

## Замовляйте корисну книжку заме зараз!

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](mailto:sales@consult.kharkov.ua)

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. 61002 г. Харьков,  
ул. Гаршина, 4

**Адрес редакции:**

Украина. 61050 г. Харьков,  
Красношольная набережная, 2, к. 602  
тел. (057) 733-40-67

**Адрес для писем:** Украина. 61050  
г. Харьков, а/я 2316

**Отдел распространения:**

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

**Отдел рекламы:**

тел. (057) 752-22-15, ф. 759-96-97

**www.consult.kharkov.ua**

**e-mail: express@consult.kharkov.ua**

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

**Ответственный за выпуск:**

Людмила Волинец

**Верстка:** СПДФЛ Цовма И.Н.

© Центр «Консульт», 2010

## СЕГОДНЯ В НОМЕРЕ

### 3 **НОВОЕ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ**

#### **НАЛОГИ**

Людмила Волинец

#### 10 **О последствиях принудительной отмены НДС-регистрации**

*В последние время участились случаи принудительного аннулирования НДС-регистрации юридических лиц налоговыми органами. Основанием такого нежелательного для плательщиков НДС события в большинстве случаев становится банальный подход к выбору местонахождения юридического лица. Порой юридические лица даже не задумываются о том, насколько важно правильно указывать свое местонахождение, и какое значение ему придают контролирующие органы. Если же юридическое лицо укажет в учредительных документах адрес, по которому невозможно будет найти должностных лиц предприятия, то неприятностей ему не избежать. А последствия принудительной отмены НДС-регистрации чреваты немалыми финансовыми потерями.*

#### **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

Людмила Волинец

#### 22 **Формирование дохода от использования активов предприятия другими сторонами**

*Бухгалтерский учет пассивных доходов — один из самых интересных и непредсказуемых видов учета. С одной стороны, этот вид доходов интересен учетным работникам тем, что предприятие, по сути, не прикладывает никаких усилий для их получения. Следовательно, отследить или повлиять на их величину в учете предприятия практически невозможно. С другой стороны, возникает масса вопросов, связанных с моментом признания таких доходов в финансовой отчетности. Также очень важно четко отличать некоторые виды пассивных доходов от обычной продажи.*

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. 61002 м. Харків, вул. Гаршина, 4

**Адреса редакції:**  
Україна. 61050 м. Харків,  
Красношкільна набережна, 2, к. 602

**Адреса для листів:** Україна. 61001 м. Харків, а/с 2316  
Надруковано: СПД ФО Коровин П.Ю., м. Харків, вул. Примакова, 46

Отпечатано в типографії  
СПД ФЛ Коровин П.Ю.,  
г. Харьков, ул. Примакова, 46  
Место выпуска: г. Харьков

Номер подписан в печать  
12.10.2010 г.  
Дата выхода: 18.10.2010 г.

Формат 60 x 84/8.  
Усл. печ. л. 4,65.  
Уч.-изд. л. 5,66.  
Тираж 205 экз.  
Заказ № 42/10.  
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 «Експрес-аналіз», если Вы хотите предложить сделать что-то лучше и интереснее, звоните: (057) 759 96 26 или пишите нам: lvol.consult@gmail.com



© Центр «Консульт», 2010

## ОХРАНА ПРАВА И ПОРЯДКА

Владимир Коноваленко

### 31 Трансфер технологий по-украински

*Экономически развитые страны успешно используют трансфер технологий для регулирования взаимосвязи науки и промышленности, знаний и опыта, технологического процесса и выпускаемой продукции. Этот механизм инновационного процесса создает условия, как на законодательном, так и на организационном уровне, для использования научного и научно-исследовательского потенциала в частном секторе экономики, в сфере малого и среднего бизнеса. Используя объекты права интеллектуальной собственности, предприятия получают экономическую выгоду от производства и реализации продукции, в которой эти объекты используются или в результате использования которых эта продукция изготавливается. В отличие от практики других стран, в Украине трансфер технологий еще не получил необходимого развития. Так как многие объекты права интеллектуальной собственности создаются наемными работниками предприятий, то остро стоит вопрос об идентификации правообладателя — автор (создатель) или же работодатель.*

## СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

Татьяна Коташевская

### 37 Форс-мажор — основание для списания налогового долга? (смотря как читать закон!)

*Как хозяйствующим субъектам, так и судам очень сложно разбираться с нормами законов, которые периодически то приостанавливаются законодателями на конкретный период времени, то снова возобновляют свое действие. Общеизвестно, что такое приостановление действия отдельных норм законов, регулирующих вопросы налогообложения, не всегда происходит в рамках действующего законодательства и в установленные сроки (например, ситуация со списанием налогового долга по форс-мажорным обстоятельствам). Поэтому, когда такие приостановки отдельных норм законов вызывают сильное раздражение значительной части депутатов, они обращаются в Конституционный Суд Украины для установления истины. Если после такого обращения нормы отдельных приостанавливающих законов признаются Конституционным Судом Украины неконституционными, то это вовсе не означает, что такое решение распространяется на все аналогичные законы, принятые ранее.*

## ИНФЛЯЦИЯ В СЕНТЯБРЕ ДОСТИГЛА 2,9 %

Индекс потребительских цен в сентябре 2010 года составлял **102,9 %**, с начала года — **107,4 %**. Об этом сообщают Государственный комитет статистики Украины.

## О ПОРЯДКЕ ГОСПОДДЕРЖКИ ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

Утвержден Порядок использования в 2010 году средств Стабилизационного фонда для государственной поддержки производства продукции растениеводства.

Бюджетные средства выделяются на безвозвратной основе и направляются сельскохозяйственным предприятиям для выплаты дотаций на выращивание **сахарной свеклы** для производства сахара в пределах квоты «А» и **льна-долгунца на тресту** в размере 500 грн на 1 га посевов.

Сельскохозяйственные предприятия имеют право подать до **1 декабря** текущего года комиссии по месту осуществле-

ния деятельности заявку на получение бюджетных средств (кроме сельскохозяйственных предприятий, которые признаны банкротами или в отношении которых возбуждено дело о банкротстве, или у которых имеется просроченная более полугода задолженность перед Государственным и местным бюджетами, другими целевыми фондами).

К заявке на получение бюджетных средств прилагаются документы, указанные в Порядке. Комиссия рассматривает поданные документы и проверяет достоверность приведенных данных, по результатам проверки составляет акт

и принимает решение о включении предприятия в реестр. Реестр и документы хранятся в течение 3 лет в управлении агропромышленного развития райгосадминистрации.

В случае отказа о включении сельхозпредприятия в реестр комиссия в трехдневный срок после принятия решения выдает (направляет) ему обоснованный ответ.

*Постановление КМУ от 29.09.2010 г. № 897 «Об утверждении Порядка использования в 2010 году средств Стабилизационного фонда для государственной поддержки производства продукции растениеводства»*

## О ПОРЯДКЕ ПОГАШЕНИЯ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ХОЗСУБЪЕКТОВ ПЕРЕД ГОСУДАРСТВОМ

ГНАУ утвердила Методические рекомендации о порядке погашения в 2010 году задолженности субъектов хозяйствования перед государством по кредитам, привлеченным государством или под государственные гарантии, бюджетным займам и финансовой помощи, предоставленной на возвратной основе.

Мероприятия по погашению задолженности хозяйствующего субъекта, получившего кредит на определенных кредитных условиях, осуществляются органами ГНС, а также в пределах компетенции органами государственной исполнительной службы.

Взыскание задолженности должника осуществляется:

- направлением налоговых требований;
- регистрацией налогового залога;
- принятием решения о взыскании средств и продаже других активов должника в счет погашения его задолженности;
- осуществлением комплекса мероприятий, направленных на взыскание задолженности должника во внесудебном порядке;
- исполнительным производством во исполнение решения о взыскании с должника задолженности;
- исполнением других функций, установленных законом.

В Методических рекомендациях также приведен порядок определения суммы задолженности, направления налоговых требований, использования налогового залога, погашения неоплаченных сумм задолженности.

*Приказ ГНАУ от 14.09.2010 г. № 701 «Об утверждении Методических рекомендаций о порядке погашения в 2010 году задолженности субъектов хозяйствования перед государством по кредитам, привлеченным государством или под государственные гарантии, бюджетным займам и финансовой помощи, предоставленной на возвратной основе»*

## ПОРЯДОК ОФОРМЛЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ ОБ АДМИНИСТРАТИВНЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЯХ ПО ФИНМОНИТОРИНГУ

Утверждена Инструкция по оформлению материалов об административных правонарушениях, которая устанавливает порядок составления уполномоченными на то должностными лицами Минюста Украины, Главного управления юстиции Минюста Украины в Автономной Республике Крым, главных

управлений юстиции в областях, городах Киев и Севастополь и представления органам, уполномоченным рассматривать дела об административных правонарушениях, протоколов и материалов об административных правонарушениях, предусмотренных статьями 166<sup>9</sup> и 188<sup>34</sup> Кодекса Украины

об административных правонарушениях.

*Приказ Минюста Украины от 29.09.2010 г. № 2336/5 «Об утверждении Инструкции по оформлению материалов об административных правонарушениях». Зарегистрирован в Минюсте Украины 29.09.2010 г. № 857/18152. Вступил в силу 10.10.2010 г.*

## О ПРОВЕДЕНИИ ПРОВЕРОК СУБЪЕКТОВ ПЕРВИЧНОГО ФИНМОНИТОРИНГА

Утвержден Порядок проведения Минюстом Украины проверок субъектов первичного финансового мониторинга, разработанный с целью осуществления надзора в сфере предотвращения и противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, или фи-

нансированию терроризма, за деятельностью субъектов первичного финансового мониторинга, государственное регулирование и надзор за которыми осуществляет Минюст Украины, путем проведения **плановых и внеплановых проверок**, в том числе **выездных**.

*Приказ Минюста Украины от 29.09.2010 г. № 2338/5 «Об утверждении Порядка проведения проверок Министерством юстиции Украины субъектов первичного финансового мониторинга». Зарегистрирован в Минюсте Украины 29.09.2010 г. № 859/18154. Вступил в силу 10.10.2010 г.*

## О ФИНМОНИТОРИНГЕ ЮРИДИЧЕСКИХ УСЛУГ

Минюст утвердил Положение об осуществлении финансового мониторинга субъектами первичного финансового мониторинга, а именно:

- нотариусов;
- адвокатов;
- субъектов хозяйствования,

предоставляющих юридические услуги (за исключением лиц, предоставляющих услуги в рамках трудовых правоотношений).

Положением определяется процедура:

- назначения работника, ответственного за проведение финансового мониторинга;

- установления правил и программ проведения финансового мониторинга;
- идентификации клиента и изучения его финансовой деятельности;
- выявления финансовых операций, подлежащих финансовому мониторингу, которые могут быть связаны, касаются или предназначены для финансирования терроризма;
- приостановления финансовых операций;
- подготовки персонала субъекта по предупреждению и противодействию легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, или финансированию терроризма.

защиты (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, или финансированию терроризма.

*Приказ Минюста Украины от 29.09.2010 г. № 2339/5 «Об утверждении Положения о проведении финансового мониторинга субъектами первичного финансового мониторинга, государственное регулирование и надзор за деятельностью которых осуществляет Министерство юстиции Украины». Зарегистрирован в Минюсте Украины 29.09.2010 г. № 860/18155. Вступил в силу 10.10.2010 г.*

## О РАССМОТРЕНИИ ДЕЛ О НАРУШЕНИИ ТРЕБОВАНИЙ ПО ФИНМОНИТОРИНГУ

Утвержден Порядок рассмотрения дел о нарушении

требований законодательства, регулирующего деятельность

в сфере предупреждения и противодействия легализации

(отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и применения санкций, который определяет процедуру рассмотрения Минюстом Украины, Главным управлением юстиции Минюста Украины в Автономной Республике Крым, главными управлениями юстиции в областях, городах Киев и Севастополь дел и применения санкций за нарушения нотариусами, адвокатами

и субъектами хозяйствования, предоставляющими юридические услуги (за исключением лиц, предоставляющих услуги в рамках трудовых правоотношений), требований закона и/или нормативно правовых актов, регулирующих деятельность в сфере предотвращения и противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем.

*Приказ Минюста Укра-*

*ны от 29.09.2010 г. № 2340/5 «Об утверждении Порядка рассмотрения дел о нарушении требований законодательства, регулирующего деятельность в сфере предупреждения и противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и применения санкций». Зарегистрирован в Минюсте Украины 29.09.2010 г. № 861/18156. Вступил в силу 10.10.2010 г.*

### **О ТРЕБОВАНИЯХ К РУКОВОДИТЕЛЯМ ФИНАНСОВЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ**

Внесены изменения в Квалификационные требования к членам советов негосударственных пенсионных фондов и специалистам по вопросам администрирования негосударственных пенсионных фондов и в Профессиональные требования к руководителям и главным бухгалтерам финансовых учреждений, цель которых — приведение этих требований в соответствие с законодательством.

Так, изменениями установлено, что лица, которые:

- претендуют на занятие должности члена совета

негосударственного пенсионного фонда;

- будут входить в состав исполнительных и контролирующих органов администратора;
- претендуют на занятие должности руководителя обособленного подразделения администратора или руководителя структурного подразделения администратора;
- а также являются руководителями финансовых учреждений, должны иметь безукоризненную деловую репутацию

и не могут иметь не погашенную или не снятую в установленном законом порядке судимость за корыстные преступления или терроризм.

*Распоряжение Госкомфинуслуг Украины от 12.08.2010 г. № 652 «О внесении изменений в некоторые нормативно-правовые акты Государственной комиссии по регулированию рынков финансовых услуг Украины (об установлении требований к руководителям финансовых учреждений)». Зарегистрировано в Минюсте Украины 09.09.2010 г. № 791/18086. Вступило в силу 01.10.2010 г.*

### **О ПРИМЕРНОМ ПОРЯДКЕ ЗАКЛЮЧЕНИЯ ДОГОВОРОВ О ПОДГОТОВКЕ, ПЕРЕПОДГОТОВКЕ И ПОВЫШЕНИИ КВАЛИФИКАЦИИ РАБОТНИКОВ**

В целях содействия работодателям в повышении эффективности использования средств, расходуемых на профессиональное обучение работников, усиления ответственности работников за свой профессиональный уровень и мотивации по его повышению Минтруда утвердило:

- примерный порядок заключения субъектами хозяйствования договоров о подготовке, переподготовке и повышении квалификации работников;

- примерный договор субъекта хозяйствования с учебным заведением, предприятием, учреждением, организацией, осуществляющими обучение (форма № 1);
- примерный договор субъекта хозяйствования с работником (форма № 2).

В то же время приложением к Примерному порядку заключения субъектами хозяйствования договоров о подготовке, переподготовке и повышении квалификации работников утверждена примерная форма на-

правления работников на профессиональное обучение.

Согласно указанному Порядку заключение договоров субъектами хозяйствования государственной формы собственности за бюджетные средства должно осуществляться в соответствии с законодательством о закупке товаров, работ и услуг за государственные средства.

*Приказ Минтруда Украины от 10.08.2010 г. № 232 «Об утверждении Примерного порядка заключения субъекта-*

ми хозяйствования договоров работников и форм примерных о подготовке, переподготовке договоров субъекта хозяйствования и повышении квалификации вания с учебным заведением, предприятием, учреждением, организацией, осуществляющими обучение, и с работником»

## ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ В ПРОВЕДЕНИИ ГОСЭКСПЕРТИЗЫ ЗЕМЛЕУСТРОИТЕЛЬНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ

Внесены изменения в Методику проведения государственной экспертизы землеустроительной документации, которыми предусмотрено, что действие данной Методики не распространяется на проведение научно-технической, экологической, судебной и других видов экспертиз.

Изменениями предусмотрены дополнительные требования к документам и материалам, прилагаемым к объекту госэкспертизы. Изменениями также дополнен перечень проектов землеустройства, по которым проводится обязательная государственная экспертиза.

*Приказ Госкомзема Украины от 10.06.2010 г. № 462 «Об утверждении Изменений к Методике проведения государственной экспертизы землеустроительной документации». Зарегистрирован в Минюсте Украины 20.09.2010 г. № 833/18128. Вступил в силу 08.10.2010 г.*

## ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ НОРМ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ УСЛУГ ПО ВЫВОЗУ БЫТОВЫХ ОТХОДОВ

Утверждены Правила определения норм предоставления услуг по вывозу бытовых отходов. Целью утверждения данных правил является предоставление помощи субъектам хозяйствования независимо от их формы собственности, осуществляющим работы в сфере обращения с бытовыми отходами. Правила устанавливают порядок выполнения работ по определению норм предоставления услуг по вывозу бытовых отходов в городах, поселках и селах, которые применяются для определения объемов предоставления услуг

по вывозу бытовых отходов.

**Норма** — количественный показатель потребления услуг по вывозу бытовых отходов, которые образуются на одну расчетную единицу (одного жителя для жилищной застройки, одно место в гостинице, общежитии и др., 1 м<sup>2</sup> торговой и складской площади, вокзалов, автостоянок, пляжей и пр.; одно посещение для поликлиник и пр.) за единицу времени.

Согласно данным Правилам определение норм осуществляется по результатам измерения количества бытовых отходов.

Основные показатели изменения количества бытовых отходов: объем (м<sup>3</sup>), масса (кг), средняя плотность (кг/м<sup>3</sup>). Нормы пересматриваются один раз в 5 лет.

*Приказ Минжилкомхоза Украины от 30.07.2010 г. № 259 «Об утверждении Правил определения норм предоставления услуг по вывозу бытовых отходов». Зарегистрирован в Минюсте Украины 29.09.2010 г. № 871/18166. Вступит в силу со дня опубликования. На момент подготовки номера официально не опубликован*

## О ПЕРЕЧНЕ ВНУТРЕННИХ ОТДЕЛОЧНЫХ РАБОТ

В целях упрощения разрешительно-согласительных процедур на строительство и прием в эксплуатацию объектов градостроения изложен в новой редакции Перечень внутренних отделочных работ, без выполнения которых возможен прием в эксплуатацию жилых домов и встроенно-пристроенных помещений.

В Перечень вошли работы по:

- отделке и покрытию стен, перегородок и потолков жилых помещений, коридоров в квартирах, кухонь, ванных комнат и туалетов, других подсобных помещений, а также встроенно-пристроенных помещений клеевыми и другими видами красок, обоями,

декоративными плитками, панелями, другими отделочными материалами и изделиями;

- покрытию полов жилых комнат, коридоров, кухонь, ванных комнат, туалетов и других подсобных помещений, а также встроенно-пристроенных помещений паркетом, линолеумом, облицовочной плиткой, дру-

- гими отделочными материалами и изделиями;
- установке внутренних дверных полотен с коробками, элементов встроенных шкафов и антресолей в помещениях квартир и встроенно-пристроенных помещениях;
- установке сантехники, сантехнической арматуры, кроме запорных кранов на ответвлениях от стояков в местах подключения указанных приборов, а также средств учета воды в квартирах и встроенно-пристроенных помещениях;
- установке электро- и газовых плит, светильников, радио-, телевизионных и телефон-

- ных розеток при условии обеспечения нормативных требований по электробезопасности, пожарной безопасности и технике безопасности в строительстве;
  - устройству внутренних перегородок во встроенно-пристроенных помещениях;
  - штукатурке внутренних поверхностей стен и потолков встроенно-пристроенных помещений, кроме заполнения швов;
  - устройству внутренних систем электрооборудования и газоснабжения встроенно-пристроенных помещений.
- При этом в примечаниях к Перечню указано, что внутренние отделочные работы,

без выполнения которых возможен прием в эксплуатацию жилых домов, указываются в проектной документации. Жилые дома, в которых квартиры построены за счет **госбюджета и местных бюджетов**, принимаются в эксплуатацию при условии выполнения отделочных работ **в полном объеме**.

*Приказ Минрегионстроя Украины от 21.08.2010 г. № 327 «О внесении изменений в приказ Министерства регионального развития и строительства Украины от 24.12.2008 г. № 637». Зарегистрирован в Минюсте Украины 20.09.2010 г. № 836/18131. Вступил в силу 08.10.2010 г.*

### **ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ В ПОЛУЧЕНИИ ПОДТВЕРЖДЕНИЯ АУДИТОРСКОЙ ПАЛАТОЙ СООТВЕТСТВИЯ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ**

Аудиторская палата Украины внесла изменения в п. 3 своего решения от 27.09.2007 г. № 182/4 «Об утверждении Положения о национальной практике контроля качества аудиторских услуг 1 «Организация аудиторскими фирмами и аудиторами системы кон-

троля качества аудиторских услуг».

Аудиторской палатой принято решение, согласно которому срок получения аудиторскими фирмами и аудиторами подтверждения Аудиторской палатой соответствия системы конт-

роля качества аудиторских услуг перенесен с 01.10.2010 г. на **01.01.2012 г.**

*Решение Аудиторской палаты Украины от 23.09.2010 г. № 220/4.2 «О внесении изменений в решение Аудиторской палаты Украины от 27.09.2007 г. № 182/4»*

### **О ПЛАТЕ ЗА ЗЕМЛЮ С ФИЗЛИЦ**

ГНАУ разъяснила, что если субъект хозяйствования или физическое лицо приобрело жилой дом, здание или сооружение на основании договора купли-продажи, мены, даре-

ния, наследования или на других условиях гражданско-правовых соглашений, то к нему переходит право пользования на этот земельный участок, а земельный налог уплачи-

вается на основании данных государственного земельного кадастра.

*Письмо ГНАУ от 16.09.2010 г. № 9457/6/17-0316 «О плате за землю с физических лиц»*

### **ОБ УКАЗАНИИ В ГТД СВЕДЕНИЙ ОБ ОТТИСКЕ ШТАМПА ГОСУДАРСТВЕННОЙ САНЭПИДЕМСЛУЖБЫ**

Гостаможслужба предоставила разъяснение по поводу указания в ГТД сведений об оттиске штампа государственной санэпидемслужбы. Так, в дополнение

к письму от 16.09.2010 г. № 11/3-10.18/10054-ЕП, Гостаможслужба указывает, что при приведении в гр. 44 ГТД под кодом «5501» предусмотренных указанным

письмом данных об оттиске штампа государственной санэпидемслужбы «Ввезення, реалізацію (використання) дозволено» в качестве даты документа должна указы-

ваться дата соответствующего товаросопроводительного (товарно-транспортного) документа, на котором простав-

лен оттиск такого штампа.

*Письмо Гостаможслужбы Украины от 29.09.2010 г. № 11/3-10.10/10906-ЕП «Об ука-*

*зани сведений об оттиске штампа государственной санитарно-эпидемиологической службы»*

## О НОВЫХ СРОКАХ ПЕРЕРАБОТКИ ТОВАРОВ

Для использования в работе Гостаможслужба предоставила обновленную сводную таблицу сроков переработки товаров на таможенной территории Украины и за ее пре-

делами, установленных нормативно-правовыми актами КМУ.

При этом Гостаможслужба отозвала письмо от 18.09.2009 г. № 10/2-1/1329-ЕП.

*Письмо Гостаможслужбы Украины от 24.09.2010 г. № 11/3-10.10/10522-ЕП «О сроках переработки товаров на таможенной территории Украины и за ее пределами»*

## ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ РАЗМЕРА АЛИМЕНТОВ

Минюст Украины разъяснил, что 30.06.2010 г. вступил в силу Закон Украины от 01.06.2010 г. № 2302-VI «О внесении изменений в Семейный кодекс Украины относительно урегулирования порядка определения размера алиментов», согласно которому внесены изменения в Семейный кодекс Украины.

В частности, частью четвертой ст. 183 Семейного кодекса Украины предусмотрено, что в случае если после увеличения установленного законом минимального размера алиментов на ребенка размер алиментов, определенный судом в части от заработка (дохода) матери, отца ребенка, будет меньше минимального размера алимен-

тов, предусмотренного частью второй ст. 182 этого Кодекса, получатель алиментов имеет право обратиться в суд с иском о соответствующем увеличении размера алиментов к плательщику алиментов.

Следовательно, конкретная часть заработка (дохода) матери, отца (плательщика алиментов), которая будет взыскиваться как алименты на ребенка, в каждом конкретном случае определяется лишь судом. Суд может присудить одному ребенку алименты в любой части от заработка (дохода) с учетом обстоятельств, определенных ст. 182 Семейного кодекса Украины. При таких законодательных правилах в настоящее время предметом доказывания

по делу о взыскании алиментов является размер части, требование о взыскании которого выставляет истец.

При этом Минюст отмечает, что в связи с изменениями в законодательстве письма Департамента государственной исполнительной службы Минюста от 13.07.2006 г. № 25-4/458/7 и от 14.12.2006 г. № 25/7-33-10803 последующему использованию в работе не подлежат.

*Письмо Минюста Украины от 21.09.2010 г. № 25-32/219 «О Законе Украины «О внесении изменений в Семейный кодекс Украины относительно урегулирования порядка определения размера алиментов»*

## О ПЕРЕОФОРМЛЕНИИ ПРАВА СОБСТВЕННОСТИ НА ЗЕМЕЛЬНЫЙ УЧАСТОК

Относительно вопроса переоформления права собственности на земельный участок Госкомзем сообщил, что, согласно части пятой ст. 59 ХК Украины, прекращение деятельности субъекта хозяйствования осуществляется его реорганизацией (слияние, присоединение, разделение, преобразование) или ликвидацией — по решению собственника (собственников) или уполномоченных

им органов, по решению других лиц — учредителей субъекта хозяйствования или их правопреемников, а в случаях, предусмотренных этим Кодексом, — по решению суда.

В случае преобразования к новому юридическому лицу переходят все имущество, все права и обязанности предыдущего юридического лица. Поэтому, в случае изменения организационно-правовой формы

предприятия, к его правопреемнику переходит и то право на земельный участок, которое ему принадлежало.

В свою очередь, Госкомзем обращает внимание на то, что самовольный захват земельного участка — это любые действия, свидетельствующие о фактическом использовании земельного участка при отсутствии соответствующего решения органа исполнитель-

ной власти или органа местного самоуправления о его передаче в собственность или предоставлении в пользование (аренду) или при отсутствии совершенной сделки относительно такого земельного участка, за исключением действий, которые в соответствии с законом являются правомерными.

То есть использование земельного участка на основании государственного акта на право собственности на земельный

участок, выданного на юридическое лицо до реорганизации, не может считаться «самовольным захватом» земельного участка в случае его использования на основании этого же государственного акта этим же юридическим лицом после изменения его организационно-правовой формы.

Таким образом, после изменения организационно-правовой формы юридическому лицу необходимо обратиться

в лицензионную организацию и заказать изготовление технической документации по землеустройству относительно переоформления государственного акта на право собственности на земельный участок, выданного юридическому лицу до его реорганизации.

*Письмо Госкомзема Украины от 11.08.2010 г. № 15427/17/6-10 «О вопросе переоформления права собственности на земельный участок»*

### **ОБ ИСКАХ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ ОБ ОБЖАЛОВАНИИ НАЛОГОВЫХ УВЕДОМЛЕНИЙ-РЕШЕНИЙ**

Высший административный суд Украины (ВАСУ) предоставил разъяснения о сроках обращения налогоплательщиков с административным иском об обжаловании решений контролирующих органов о начислении налогового обязательства.

ВАСУ сообщает, что Законом Украины от 07.07.2010 г. № 2453-VI «О судостроительстве и статусе судей» были внесены изменения в КАС Ук-

раины, вступившие в силу 30.07.2010 г., согласно которым общий срок обращения в административный суд по защите прав, свобод и интересов лица уменьшен с одного года до **шести месяцев**.

Кроме того, новая редакция ст. 99 КАС Украины содержит часть пятую, которая предусматривает специальный **сокращенный срок в один месяц** для обращения лица в административный суд с иском об об-

жаловании решения субъекта властных полномочий, на основании которого может быть заявлено требование о взыскании денежных средств. Такими решениями, в частности, могут быть налоговые уведомления-решения, принятые контролирующими органами.

*Письмо ВАСУ от 27.09.2010 г. № 1343/11/13-10 «Об обжаловании решений контролирующих органов о начислении налогового обязательства»*

### **О ТАМОЖЕННОМ КОНТРОЛЕ ЗА ВВОЗОМ РУД МЕТАЛЛОВ**

При проведении таможенного контроля ввоза в Украину руд металлов Гостаможслужба предлагает обращаться в испытательные лаборатории, которые в соответствии с отраслью аккредитации имеют право

на проведение исследований руд металлов.

При этом Гостаможслужба представила перечень испытательных лабораторий, аккредитованных на исследование руд металлов, который впо-

следствии может быть расширен.

*Письмо Гостаможслужбы Украины от 22.09.2010 г. № 29/2-12.2/4110-ЕП «О проведении таможенного контроля ввоза в Украину руд металлов»*

### **О ПЕРЕЧНЕ СУБЪЕКТОВ ПО СЕРТИФИКАЦИИ ТОВАРОВ**

Гостаможслужба предоставила обновленный перечень испытательных лабораторий в соответствующих отраслях аккредитации по состоянию на 31.08.2010 г.

Перечень содержит названия лабораторий, адреса, телефоны, номера аттеста-

тов аккредитации и сроки их действия, а также обобщенную отрасль, в которой они работают.

Перечень продукции, подлежащей обязательной сертификации в Украине, утвержден приказом Госпотребстандарта от 01.02.2005 г. № 28.

*Письмо Гостаможслужбы Украины от 16.09.2010 г. № 29/2-10/3983-ЕП «О представлении обновленного перечня испытательных лабораторий»*

*Материалы рубрики подготовила Алена Петрищева*

Людмила Волинец

# О ПОСЛЕДСТВИЯХ ПРИНУДИТЕЛЬНОЙ ОТМЕНЫ НДС-РЕГИСТРАЦИИ

Налог на добавленную стоимость — один из немногих видов налогов, который дает право хозяйствующим субъектам регистрироваться в некоторых случаях его плательщиком **добровольно**.

Позиция украинских законодателей в отношении регистрации хозяйствующих субъектов плательщиками НДС выглядит очень неоднозначно.

До 2005 года объем совершаемых операций для **обязательной** регистрации плательщиком НДС в течение любого периода за последние 12 календарных месяцев составлял всего **61 200 грн**.

Причины для аннулирования Свидетельства плательщика НДС были очень скудными:

- если у плательщика НДС объем налогооблагаемых поставок за последние 12 месяцев не превышал 3600 НМДГ (61 200 грн);
- если зарегистрированное в качестве плательщика НДС лицо прекращало деятельность в связи с его ликвидацией.

Таким образом, можно с полной уверенностью сказать, что до 2005 года на законодательном уровне всячески

приветствовалась регистрация хозяйствующих субъектов в качестве плательщиков НДС и никаких непредвиденных угроз для принудительного аннулирования Свидетельства плательщика НДС **не было**.

С регистрацией плательщиками НДС все в корне изменилось в 2005 году. Причиной кардинальных изменений стала постоянно увеличивающаяся задолженность государства перед предприятиями по возмещению НДС, поэтому законодатели попытались, с одной стороны, сузить круг лиц, обязанных регистрироваться плательщиками НДС, а с другой стороны, ужесточить правила получения бюджетного возмещения по НДС.

Таким образом, в 2005 году *Закон о НДС* подвергся самым фундаментальным изменениям в соответствии с *Законом № 2505*, а если более точно — он был переработан практически полностью.

Изменения коснулись как определений терминов (понятий), так и порядка расчета и механизма уплаты НДС. Перечень условий, при которых субъект хозяйствования был обязан регистрироваться плательщиком НДС, значи-

тельно расширился и нашел свое отражение в *п. 2.3 ст. 2 Закона о НДС*.

Хотя на самом деле *п. 2.3 ст. 2 Закона о НДС* освободил немалую часть хозяйствующих субъектов от обязательной регистрации, так как **предельный объем** налогооблагаемых поставок, дающий право **не регистрироваться** плательщиком НДС, увеличился практически в пять раз: с 61 200 грн до **300 000 грн**.

Параллельно законодатели в *п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС* расширили перечень оснований для **аннулирования НДС-регистрации**. На первый взгляд, стремление законодателей сузить перечень плательщиков НДС выглядит противоестественно, так как никто иной, как государство заинтересовано в расширении круга плательщиков налогов и сборов. Однако такой парадокс очень легко объясняется.

Желание контролирующих органов **принудительно** отменить НДС-регистрацию возрасало после того, как налоговики на практике убедились в эффективности действия **условной продажи** товарных остатков и основных фондов, по которым был начислен на-

логовый кредит. Государство без особых усилий получало дополнительные отчисления в бюджет по НДС, хотя «бывший» плательщик НДС никуда не девался, а продолжал работать, но уже в «новом качестве».

Но и это еще не все «преимущества» принудительной НДС-регистрации. Если такой принудительно аннулированный плательщик НДС вновь становился на учет (в большинстве случаев все именно так и происходило), то он, по сути, утрачивал право на получение бюджетного возмещения по НДС в течение целого года.

Ведь *пп. 7.7.11 п. 7.7 ст. 7 Закона о НДС* предусмотрено, что **не имеют права** на получение бюджетного возмещения лица, которые были зарегистрированы плательщиками НДС менее чем за 12 календарных месяцев до месяца, по результатам которого представляется заявление на бюджетное возмещение (кроме начисления налогового кредита в результате приобретения или сооружения (строительства) основных фондов по решению Кабинета Министров Украины).

Таким образом, аннулирование НДС-регистрации означает для хозяйствующего субъекта полную утрату данного статуса со всеми вытекающими последствиями. Для того чтобы в дальнейшем вернуть этот статус, субъекту хозяйствования необходимо пройти процедуру регистрации плательщиком НДС в **общем порядке**.

Возможность временного

приостановления НДС-регистрации и **временной** сдачи свидетельства о НДС-регистрации действующим законодательством **не предусмотрена**.

Обращаем внимание на то, что все основания для аннулирования НДС-регистрации можно условно разделить на две группы:

- основания для **добровольного** аннулирования, когда инициатором выступает сам налогоплательщик;
- основания для **принудительного** аннулирования, происходящего по инициативе налогового органа.

В последнее время наблюдается стремление налоговых органов **расширить круг лиц**, которые подлежат принудительному аннулированию НДС-регистрации, к тому же нашедшее поддержку у законодателей, дополнивших *Законом № 2275* в 2010 году *п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС* еще **двумя подпунктами**, которые предусматривают, что регистрация действует до даты ее аннулирования, которая происходит в случаях, если:

д) учредительные документы лица, зарегистрированного в качестве плательщика налога, по решению суда признаны недействительными;

е) в Едином государственном реестре (ЕГР) юридических лиц и физических лиц — предпринимателей сделана запись об отсутствии юридического лица либо физического лица по его местонахождению.

Если с *подпунктом «д» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС* все

относительно ясно, так как подтверждающим документом для принудительного аннулирования НДС-регистрации должно выступать **решение суда** о признании учредительных документов недействительными, то с *подпунктом «е» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС* все обстоит намного сложнее.

Почему же появление *подпункта «е» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС* привело к массовым проверкам фактического **местонахождения** плательщиков НДС со стороны налоговых органов?

Какие неприятности для налогоплательщика может содержать в себе указанное в учредительных документах «**местонахождение**» юридического лица?

Дело в том, что еще до включения *подпункта «е» п. 9.8 ст. 9 в Закон о НДС* налоговики предпринимали попытки обосновать правомерность аннулирования регистрации плательщика НДС, ссылаясь на его отсутствие по месту нахождения.

Суды признавали такие действия налоговых органов неправомерными и указывали им на то, что *Закон о НДС* такого основания не содержит. В 2010 году после вступления в силу *Закона № 2275* ситуация в корне изменилась и у налоговых органов появился реальный шанс принудительно аннулировать НДС-регистрацию у многих хозяйствующих субъектов, которые небрежно отнеслись к выполнению некоторых требований *Закона № 755*.

## ПОЧЕМУ В ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫХ И НОРМАТИВНЫХ АКТАХ МЕСТОНАХОЖДЕНИЮ ЮРИДИЧЕСКОГО ЛИЦА ПРИДАЕТСЯ ВАЖНОЕ ЗНАЧЕНИЕ

На первый взгляд может показаться странным, что

к термину «**местонахождение юридического лица**» могут

вообще предъявляться какие-то претензии. Вполне понятно,

что местонахождение — это место, где располагается предприятие, учреждение или организация.

Однако, в отличие от физического лица, юридическое лицо более многолико и оно не может ассоциироваться только с каким-то определенным зданием или комнатой в арендуемом помещении. У юридического лица (например, предприятия) могут быть различные цеха, участки, гаражи, склады, несколько офисов, которые могут располагаться не только в разных районах города или области, но даже в нескольких городах и т.д.

Как быть в этой ситуации контрагентам, контролирующим органам, органам власти, истцам и т.д.? Где и по какому адресу искать тот орган, который действительно будет выступать от имени юридического лица?

Таким образом, вполне очевидно, что официальное местонахождение юридического лица имеет немаловажное значение для других лиц, которые

будут иметь с ним взаимоотношения.

Следовательно, местонахождение юридического лица имеет ключевое значение при решении ряда юридических вопросов. Так, местом, в котором должно быть исполнено обязательство, в зависимости от характера последнего, признается, в некоторых случаях, местонахождение (местожительство) кредитора или должника (ст. 532 ГК Украины).

Кроме того, местонахождение юридического лица определяет:

- какой именно суд вправе разрешать конкретный спор<sup>1</sup>;
- какое именно законодательство должно применяться к возникшему спору в случаях, когда одна из спорящих сторон является иностранной;
- что считается местом заключения договора (ст. 647 ГК Украины) и пр.

Вопрос о местонахождении юридического лица принципиален и для целей налогооб-

ложения. Так, согласно п. 3.5 Порядка № 80, юридические лица обращаются в органы государственной налоговой службы (ГНС) именно по своему местонахождению:

*«Местом учета налогоплательщиков является соответствующий орган государственной налоговой службы по зарегистрированному местонахождению юридического лица (обособленного подразделения юридического лица) или зарегистрированному месту жительства (осуществления деятельности) самозанятого лица, если иное не предусмотрено этим Порядком».*

Значит, правильное указание в различного рода документах местонахождения предприятия играет немаловажную, а порой принципиальную роль, в том числе и для принудительного аннулирования регистрации плательщиков НДС.

Необходимо отметить, что термин «местонахождение юридического лица» в законодательстве включал разные понятия (табл. 1).

Таблица 1

№ п/п	Действующая редакция		Предыдущая редакция	
	определение термина	нормативный акт	определение термина	нормативный акт
1.	Местонахождением юридического лица является адрес органа или лица, которые в соответствии с учредительными документами юридического лица или законом выступают от его имени	ст. 93 ГК Украины (в редакции Закона № 2452)	Местонахождение юридического лица определяется местом его государственной регистрации, если иное не установлено законом. Местонахождение юридического лица указывается в его учредительных документах	ст. 93 ГК Украины (в редакции до 1 апреля 2005 г.)
			Местонахождением юридического лица признается местонахождение его постоянно действующего органа	ст. 30 ГК УССР
2.	Местонахождение юридического лица — адрес органа или лица, которые в соответствии с учредительными документами юридического лица или законом выступают от его имени	ст. 1 Закона № 755 (в редакции Закона № 2452)	Местонахождение юридического лица — местонахождение постоянно действующего исполнительного органа юридического лица, а в случае его отсутствия — местонахождение другого органа или лица, уполномоченного действовать от имени юридического лица без доверенности, по определенному адресу, который указан учредителями (участниками) в учредительных документах и по которому осуществляется связь с юридическим лицом	ст. 1 Закона № 755 (в редакции до 1 апреля 2005 г.)

<sup>1</sup> Общее правило о подсудности гражданских дел заключается в том, что споры разрешаются по местонахождению юридического лица — ответчика (п. 2 ст. 109 ГПК Украины).

Как видно из табл. 1, законодатели наконец-то пришли к единой трактовке термина «местонахождение юридического лица» как в *ГК Укра-*

*ины*, так и в *Законе № 755*.

Также необходимо отметить, что, согласно *пп. 7.2.1 п. 7.2 ст. 7 Закона о НДС*, местонахождение юридического лица являет-

ся одним из обязательных реквизитов как продавца, так и покупателя в налоговой накладной (хотя в *Законе о НДС* речь идет о месторасположении).

## КАК ЮРИДИЧЕСКОЕ ЛИЦО ДОЛЖНО ПОДТВЕРЖДАТЬ СВОЕ МЕСТОНАХОЖДЕНИЕ

Взятие на учет как налогоплательщиков — юридических лиц и обособленных подразделений юридических лиц осуществляется по их местонахождению соответствующими органами ГНС после внесения сведений о них в ЕГР или, в случаях, предусмотренных законодательством, после присвоения идентификационных кодов по ЕГРПОУ (*4.1. Порядка № 80*).

Государственная регистрация юридических лиц и физических лиц — предпринимателей проводится государственным регистратором исключительно в исполнительном комитете городского совета города областного значения или в районной, районной в городах Киев и Севастополь государственной администрации по местонахождению юридического лица или по месту жительства физического лица — предпринимателя (*п. 1 ст. 5 Закона № 755*).

В бланке свидетельства о государственной регистрации юридического лица указываются (*п. 3 ст. 9 Закона № 755*):

- наименование юридического лица;
- идентификационный код по ЕГРПОУ;
- местонахождение юридического лица;
- место проведения государственной регистрации;
- дата проведения государственной регистрации и номер записи в ЕГР;

- фамилия и инициалы государственного регистратора;
- основание, дата и номер записи в ЕГР о замене свидетельства о государственной регистрации (в случае проведения замены свидетельства).

Также в ЕГР содержатся сведения об отсутствии юридического лица по его местонахождению, об отсутствии подтверждения сведений о юридическом лице, а также сведения о зарезервированных наименованиях юридических лиц (*п. 5 ст. 17 Закона № 755*).

Таким образом, вполне очевидно, что в случае изменения местонахождения юридического лица необходимо обязательно уведомлять об этом государственного регистратора.

И даже в том случае, когда у юридического лица ничего не меняется, действующее законодательство требует ежегодной подачи уточняющих данных государственному регистратору.

Так, *п. 11 ст. 19 Закона № 755* предусматривает, что юридическое лицо обязано подавать (высылать) ежегодно в течение месяца, который наступает после даты государственной регистрации, начиная со следующего года, государственному регистратору для подтверждения сведений о юридическом лице **регистрационную карточку** о подтверждении сведений о юридическом лице.

Например, предприятие было зарегистрировано 5 апреля 2008 года. Следовательно, в течение месяца с 5 апреля 2009 года такое предприятие обязано представить государственному регистратору регистрационную карточку

В случае не поступления в установленный срок регистрационной карточки о подтверждении сведений о юридическом лице государственный регистратор обязан выслать заказным письмом **в течение 5 рабочих дней** с даты, установленной для представления регистрационной карточки, юридическому лицу уведомление о необходимости представления государственному регистратору указанной регистрационной карточки.

Также в том случае, если государственному регистратору поступит от органа ГНС сообщение (установленного образца) об отсутствии юридического лица по его местонахождению, государственный регистратор обязан выслать заказным письмом **в течение 5 рабочих дней** с даты поступления указанного уведомления юридическому лицу сообщение о необходимости представления государственному регистратору регистрационной карточки (имеется в виду форма № 6-подтверждение).

**Форма № 6-подтверждение** — это регистрационная карточка о подтверждении сведений о юридическом лице, утвержденная *Приказом № 54*.

Таким образом, действующее законодательство содержит очень лояльные нормы по ежегодному подтверждению юридическим лицом данных о себе. То есть лишь в том случае, если юридическое лицо **не представит** регистрационную карточку после напоми-

нания государственного регистратора, он внесет сведения в ЕГР об отсутствии юридического лица по его местонахождению, а это веское основание для налоговых органов, чтобы принудительно аннулировать НДС-регистрацию юридического лица.

Следовательно, можно констатировать, что даже если юридическое лицо не изменяло своего местонахождения, оно вполне может подпасть под принудительное аннулирование НДС-регистрации по *подпункту «е» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС*.

## КАК ОПРЕДЕЛЯЮТ МЕСТОНАХОЖДЕНИЕ ЮРИДИЧЕСКОГО ЛИЦА КОНТРОЛИРУЮЩИЕ ОРГАНЫ

Определение, данное «местонахождению юридического лица» в *ГК Украины* и в *Заоне № 755*, свидетельствует о том, что не любой адрес, указанный юридическим лицом в его учредительных документах, может соответствовать местонахождению данного лица.

Действующее законодательство требует, чтобы по этому адресу находились орган или лицо, уполномоченные учредительными документами юридического лица или законом выступать от его имени. Естественно, что однозначного подхода к перечню таких органов или лиц быть **не может**, так как каждое юридическое лицо самостоятельно определяет их в своих учредительных документах.

Напомним, что регулированию вопросов, связанных с управлением предприятием, посвящена *ст. 65 ХК Украины*, которая предусматривает, что управление предприятием осуществляется в соответствии с его учредительными документами на основе сочетания прав собственника по хозяйственному использованию своего имущества и участия в управлении трудовым коллективом.

Собственник осуществляет свои права по управлению предприятием непосредствен-

но или через уполномоченные им органы в соответствии с уставом предприятия или другими учредительными документами.

Для руководства хозяйственной деятельностью предприятия собственник (собственники) или уполномоченный им орган назначает (избирает) руководителя предприятия.

Руководитель предприятия **без поручения** действует от имени предприятия, представляет его интересы в органах государственной власти и органах местного самоуправления, других организациях, в отношениях с юридическими лицами и гражданами, формирует администрацию предприятия и решает вопросы деятельности предприятия в пределах и порядке, определенных учредительными документами (*п. 5 ст. 65 ХК Украины*).

Следовательно, можно предположить, что местонахождением юридического лица следует считать адрес, где находится непосредственно руководитель предприятия или другое лицо, которое в соответствии с учредительными документами имеет право выступать от имени юридического лица.

Хотя для большинства контролирующих органов более

важным является место, где находится бухгалтерия предприятия со всеми первичными документами. А ситуации, когда руководитель и бухгалтерия предприятия находятся в разных местах, случаются в нашей жизни довольно часто.

Нет ничего удивительного в том, что налоговые органы с первых дней регистрации предприятия придают первостепенное значение его местонахождению. Связано это с тем, что у налоговых органов нередко возникают вопросы к налогоплательщикам, поэтому нужно точно знать, куда (по какому адресу) с ними обращаться. Это могут быть различные запросы, связанные с представленной налоговой отчетностью, уведомления о предстоящих проверках, а также и внеплановые проверки.

ГНАУ с целью формирования надлежащей доказательной базы по делам об отмене государственной регистрации субъектов хозяйствования или аннулирования Свидетельства плательщика НДС разработала специальные Методические рекомендации, которые направила своим подразделениям на местах *Письмом № 15371/7/10-3017* (далее — **Методические рекомендации № 15371/7/10-3017**).

### **Первоначальная проверка местонахождения юридического лица**

В *Методических рекомендациях № 15371/7/10-3017* ГНАУ разъяснила, что на основании сведений из регистрационной карточки, переданных государственным регистратором, подразделение регистрации и учета налогоплательщиков **не позднее следующего рабочего дня** после получения сведений берет на учет юридических лиц и физических лиц — предпринимателей как плательщиков налогов, сборов (обязательных платежей).

На следующий рабочий день после взятия на учет налогоплательщиков (юридических лиц и самозанятых лиц) подразделение регистрации и учета налогоплательщиков передает списки взятых на учет налогоплательщиков подразделению налоговой милиции для реализации возложенных законом полномочий и **подтверждения местонахождения плательщиков**.

Руководитель подразделения налоговой милиции по результатам рассмотрения списков налогоплательщиков, взятых на учет, принимает решение о проведении мероприятий по подтверждению местонахождения плательщиков — юридических лиц, взятых на учет.

По результатам проверки местонахождения налогоплательщика — юридического лица подразделение налоговой милиции в месячный срок со дня поступления списков налогоплательщиков, взятых на учет, передает подразделению регистрации и учета налогоплательщиков **справку об установлении фактического местонахождения налогопла-**

**тельщика**, в которой указывает фактическое местонахождение налогоплательщика или делает вывод о невозможности установления фактического местонахождения налогоплательщика.

Если подразделениями налоговой милиции будет подтверждено отсутствие такого лица по местонахождению или установлено, что фактическое местонахождение юридического лица не отвечает зарегистрированному местонахождению, то руководитель или заместитель руководителя органа ГНС принимает решение о направлении соответствующему государственному регистратору сообщения об отсутствии юридического лица по местонахождению.

Государственный регистратор в случае поступления от органа ГНС сообщения об отсутствии юридического лица по местонахождению, в соответствии с *п. 12 ст. 19 Закона № 755*, направляет юридическому лицу сообщение о необходимости представления государственному регистратору **регистрационной карточки**.

Если государственному регистратору будет возвращено заказное письмо с отметкой отделения связи об отсутствии юридического лица по указанному адресу, то государственный регистратор должен внести в ЕГР запись об отсутствии юридического лица по местонахождению.

После получения от государственного регистратора сведений о внесении в ЕГР записи об отсутствии юридического лица по местонахождению подразделение регистрации и учета налогоплательщиков **не позднее следующего дня** сообщает об этом соответствующему структурному подразделению органа ГНС.

В течение 10 дней структурные подразделения ГНС представляют выводы о целесообразности подачи иска относительно принятия судебного решения о прекращении юридического лица и о документах (справках), необходимых для обращения в суд. По результатам рассмотрения выводов и после получения выдержки из ЕГР подразделение регистрации и учета налогоплательщиков осуществляет меры по снятию с учета налогоплательщика по решению суда.

Если в ЕГР запись об отсутствии юридического лица по местонахождению внесена **не по инициативе органа ГНС**, то после получения сведений о внесении такой записи подразделение регистрации и учета налогоплательщиков направляет запрос об установлении местонахождения налогоплательщика подразделению налоговой милиции и информирует о внесении такой записи подразделения налогообложения юридических лиц, погашения просроченных обязательств, налогового контроля юридических лиц для предупреждения и выявления фактов нарушения налогового законодательства и уклонения от уплаты налогов.

**Установление отсутствия налогоплательщика во время проведения проверки**

### **Установление отсутствия налогоплательщика во время проведения проверки**

Если во время **выездной плановой** или **внеплановой проверки** будет установлено, что по местонахождению предприятия отсутствуют должностные лица налогоплательщика или же они скрываются, то в тот же день составляется

соответствующий акт (произвольной формы).

Данный акт должен быть зарегистрирован в специальном журнале регистрации актов в соответствии с установленным порядком оформления и реализации материалов проверок органами ГНС, а копия акта представляется подразделению учета налогоплательщиков и подразделению налогообложения юридических или физических лиц для изменения состояния налогоплательщика.

Не позднее следующего рабочего дня после составления акта подразделение налоговой милиции органа ГНС, на учете в котором находится налогоплательщик, передает отдельный запрос об установлении местонахождения налогоплательщика.

Подразделения налогового контроля юридических лиц во время выхода по юридическому (фактическому) адресу плательщика (в случае если он не был найден по местонахождению) также составляют акт обследования помещения (как внутри, так и извне) в произвольной форме с обязательным указанием — соответствует ли такое помещение офисному (производственному).

#### **Установление отсутствия налогоплательщика во время направления запросов**

Пунктом 11.3 *Порядка № 80* и пп. 5.2.4 п. 5.2 *Порядка № 110* предусмотрено, что если орган ГНС и почта не могут вручить налогоплательщику налоговое уведомление, налоговые требования, справку, свидетельство, письмо или любой другой документ или уведомление органа ГНС (в связи с отсутствием

налогоплательщика по местонахождению), то вместо акта проверки местонахождения налогоплательщика оформляется **справка** о невозможности вручения документа или уведомления налогоплательщику с указанием причин и приложением соответствующих документов (при наличии).

Такая справка составляется работником того структурного подразделения органа ГНС, которым отправлялся (вручался) налогоплательщику документ или уведомление, на основании информации, полученной от структурного подразделения, в функции которого входит регистрация входящей и исходящей корреспонденции, данных о размещении налогового уведомления или налогового требования на доске налоговых объявлений, или на основании другой информации органа ГНС.

Акт проверки местонахождения налогоплательщика или справка о невозможности вручения документа налогоплательщику **не составляется** работниками органов ГНС, если в ЕГР внесена запись об отсутствии налогоплательщика по местонахождению.

В соответствии с п. 11.4 *Порядка № 80* по каждому налогоплательщику, по которому выявлено отсутствие его по местонахождению (местожительству) и не установлено его фактическое местонахождение (местожительство), подразделение органа ГНС, установившее данный факт, готовит и передает подразделениям налоговой милиции запрос об установлении местонахождения (местожительства). В Единый банк данных юридических лиц и Реестр физических лиц вносятся данные о представлении запроса.

#### **Действия структурных подразделений перед направлением запросов органам налоговой милиции об установлении местонахождения налогоплательщика**

Перед направлением запроса органам налоговой милиции об установлении местонахождения налогоплательщика соответствующее структурное подразделение органа ГНС проводит, в частности, следующие мероприятия:

- путем общения (телефон, почта, факс, выезд по местонахождению и т.п.) с налогоплательщиком выясняет его фактическое местонахождение (местожительство);
- с помощью Единого банка данных налогоплательщиков устанавливает местожительство учредителей и руководителей налогоплательщика и получает информацию о других налогоплательщиках, где указанные лица являются учредителями или руководителями.

#### **Действия подразделений налоговой милиции при получении запросов об установлении местонахождения налогоплательщика**

Действия подразделений налоговой милиции при получении запросов об установлении местонахождения налогоплательщика предусмотрены *разделом IV Положения № 336*.

Подразделения налоговой милиции в ходе осуществления мероприятий по установлению местонахождения налогоплательщиков проводят проверки и принимают решение, согласно *ст. 97 УПК Украины*, в случае установления фактов регистрации юридических лиц:

- за вознаграждение или путем обмана учредителя;
- на основании недостоверных данных;
- на граждан, которые не знали или не могли знать о существовании юридического лица и своем участии в учреждении и регистрации юридического лица;
- с нарушениями, которые нельзя устранить;
- без представления учредителем целей создания предприятия;
- без действительного намерения и волеизъявления учредителя относительно создания предприятия с целью осуществления предпринимательской деятельности, заключения устава (сделки) без намерения создания правовых последствий, которые им обусловлены;
- в результате договоренностей учредителя с другими заинтересованными лицами;
- на лицо, которое не имеет необходимого объема гражданской дееспособности;
- на лицо, которое не имеет (не имело) практической возможности осуществлять деятельность или руководить предприятием, влиять как учредитель и контроли-

ровать деятельность предприятия;

- учредитель, который фактически не имел или не вносил средства или имущество в уставный капитал юридического лица, не формировал такой капитал и не наделял активами юридическое лицо;
- на лицо, которое не брало участия в государственной регистрации юридического лица или которому неизвестно содержание учредительных документов юридического лица, местонахождение таких документов, печатей и штампов предприятия, свидетельств о государственной регистрации и т.п.;
- на руководителя и/или бухгалтера, которые не подписывали и не подавали налоговую отчетность, не заключали соглашения, акты выполненных работ, не назначали руководителей юридического лица, не принимали других управленческих решений;
- на лицо, которое фактически не имеет отношения к деятельности юридического лица, не знает, где фактически находится предприятие, бухгалтерско-финансовые документы и руководящий

орган, или лицо, которое категорически отказывается от причастности к юридическому лицу.

После получения от подразделения налоговой милиции материалов об установлении местонахождения (местожительства) налогоплательщика и при наличии доказательств осуществления «фиктивной» хозяйственной деятельности руководителем органа ГНС принимается решение о:

- изменении состояния налогоплательщика;
- проведении юридическим подразделением соответствующей исковой работы;
- направлении материалов, согласно *ст. 112 УПК Украины*, органам дознания и следствия МВД Украины, СБУ Украины и прокуратуры в случае установления налоговой милицией при проведении проверки признаков преступления, предусмотренных *УК Украины*, которые в соответствии с уголовно-процессуальным законодательством по подследственности не подведомственны следственным органам налоговой милиции, для проверки изложенных обстоятельств в порядке *ст. 97 УПК Украины*.

## АНУЛИРОВАНИЕ СВИДЕТЕЛЬСТВА ПЛАТЕЛЬЩИКА НДС

Регистрация хозяйствующего субъекта плательщиком НДС предусматривает соблюдение требований, установленных Конституцией Украины и законами Украины. При этом отдельные недобросовестные налогоплательщики злоупотребляют правами плательщика НДС при осуществлении деятельности и представлении налоговой отчетности, что

подтверждается имеющейся судебной практикой.

Одним из последствий злоупотребления правами, недобросовестным поведением и невыполнением положений *Закона о НДС* для налогоплательщика является аннулирование регистрации плательщиком НДС (свидетельства плательщика НДС) по инициативе налогового органа.

### *Принятие решения об аннулировании регистрации плательщика НДС*

Налоговый орган обязан принять самостоятельное решение об аннулировании НДС-регистрации по основаниям, определенным в *подпунктах «б» — «е» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС*.

Такое решение может быть

принято при наличии соответствующих подтверждающих документов (сведений) (табл. 2).

Таблица 2

№ п/п	Подтверждающие документы для аннулирования НДС-регистрации	Законодательный или нормативный акт
1	2	3
1.	Информация ликвидатора или ликвидационной комиссии об окончании работы ликвидационной комиссии (ликвидатора) налогоплательщика, объявленного банкротом	пп. «б» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
2.	Судебное решение о ликвидации юридического лица — банкрота или прекращении предпринимательской деятельности физического лица — предпринимателя в связи с признанием его банкротом	пп. «б» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
3.	Уведомление государственного регистратора или сведения из ЕГР о внесении в ЕГР записи о прекращении банкрота	пп. «б» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
4.	Заявление о прекращении налогоплательщика по форме № 8-ОПП	Приложение 8 к <i>Порядку № 80</i>
5.	Любое другое сообщение налогоплательщика, уполномоченного им органа или лица о принятии решения о прекращении налогоплательщика по собственному желанию	пп. «б» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
6.	Сведения из ЕГР о внесении записи относительно: решения учредителей (участников) или уполномоченного ими органа о прекращении юридического лица, принятия физическим лицом решения о прекращении предпринимательской деятельности, пребывания юридического лица в процессе прекращения или физического лица — предпринимателя в процессе прекращения предпринимательской деятельности	пп. «б» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
7.	Судебное решение о прекращении юридического лица или предпринимательской деятельности физического лица — предпринимателя, не связанное с банкротством	пп. «б» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
8.	Сообщение государственного регистратора или сведения из ЕГР о внесении записи относительно решения о прекращении юридического лица или предпринимательской деятельности физического лица — предпринимателя	пп. «б» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
9.	Свидетельство или корешок Свидетельства о праве уплаты единого налога субъектом малого предпринимательства — юридическим лицом по ставке единого налога 10 %	пп. «в» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
10.	Документ о применении других упрощенных систем налогообложения, которые определяют особый порядок начисления или уплаты НДС, отличающийся от установленных <i>Законом о НДС</i>	пп. «в» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
11.	Судебное решение об аннулировании налоговой регистрации или Свидетельство об освобождении от уплаты НДС	пп. «в» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
12.	Документ, свидетельствующий о том, что согласно соответствующему законодательному акту лицо, зарегистрированное плательщиком НДС, освобождается от уплаты этого налога, не является плательщиком налога или не имеет права на сохранение статуса плательщика налога	пп. «в» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
13.	Информация органов регистрации актов гражданского состояния, уведомление государственного регистратора или сведения из ЕГР о смерти физического лица — предпринимателя	—
14.	Судебное решение об объявлении физического лица — предпринимателя умершим	—
15.	Судебное решение о признании физического лица — предпринимателя без вести пропавшим	—
16.	Судебное решение о признании физического лица — предпринимателя недееспособным или ограничении его гражданской дееспособности	—
17.	Информация относительно решения органов регистрации актов гражданского состояния об объявлении физического лица — предпринимателя умершим, о признании физического лица — предпринимателя без вести пропавшим, о признании физического лица — предпринимателя недееспособным или об ограничении его гражданской дееспособности, сообщения государственного регистратора или сведения из ЕГР	—
18.	Свидетельство или корешок Свидетельства, которым подтверждается окончание срока действия Свидетельства	пп. «в» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>
19.	Документ, подтверждающий окончание срока, на который был создан налогоплательщик, заключен договор о совместной деятельности, соглашение о распределении продукции	пп. «в» п. 9.8 ст. 9 <i>Закона о НДС</i>

1	2	3
20.	Свидетельство или другой документ о регистрации или избрании налогоплательщиком специального режима налогообложения по ставкам иным, нежели указаны в ст. 6 и ст. 8 <sup>1</sup> Закона о НДС	пп. «г» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС
21.	Акт или справка подразделения налогообложения юридических или физических лиц о не подаче налогоплательщиком налоговому органу декларации по НДС в течение 12 последовательных налоговых месяцев	пп. «г» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС
22.	Реестр (перечень) налоговых деклараций (налоговых расчетов) лица за 12 последовательных налоговых месяцев, которые свидетельствуют об отсутствии в таких декларациях (налоговых расчетах) налогооблагаемых поставок в течение 12 последовательных налоговых месяцев	пп. «г» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС
23.	Уведомление государственного регистратора, сведения из ЕГР, сведения из ЕГРПОУ или других государственных реестров, которыми подтверждается прекращение (ликвидация) юридического лица, прекращение предпринимательской деятельности физического лица — предпринимателя, представительства нерезидента	пп. «г» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС
24.	Судебное решение, уведомление государственного регистратора, сведения из ЕГР относительно отмены государственной регистрации налогоплательщика или признания недействительными изменений к учредительным документам	пп. «г» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС
25.	Судебное решение, уведомление государственного регистратора, сведения из ЕГР относительно признания недействительными учредительных документов	пп. «д» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС
26.	Уведомление государственного регистратора, сведения из ЕГР относительно наличия записи об отсутствии юридического лица или физического лица — предпринимателя по местонахождению	пп. «е» п. 9.8 ст. 9 Закона о НДС

Решение об аннулировании регистрации плательщика НДС по инициативе налогового органа оформляется актом об аннулировании регистрации плательщика налога на добавленную стоимость **по форме № 6-НДС** (приложение 5 к Положению № 79). Такой акт составляется в двух экземплярах соответствующей комиссией и утверждается руководителем (заместителем руководителя) налогового органа.

Состав комиссии утвержда-

ется распоряжением соответствующего органа ГНС, председателем комиссии назначается заместитель руководителя органа ГНС, который в соответствии с распределением обязанностей является куратором подразделений налогообложения юридических (физических) лиц, или руководитель подразделения налогообложения юридических (физических) лиц.

Дата утверждения акта об аннулировании регистра-

ции плательщика НДС считается днем принятия такого решения.

В случае не подачи налогоплательщиком заявления об аннулировании регистрации при наличии законодательных оснований для такого аннулирования предложения и соответствующие материалы комиссии по аннулированию регистрации плательщиков НДС предоставляют органы, приведенные в табл. 3.

Таблица 3

№ п/п	Органы, подающие материалы об аннулировании НДС-регистрации	Плательщики НДС, в отношении которых подаются материалы об аннулировании НДС-регистрации
1	2	3
1.	Подразделения регистрации и учета налогоплательщиков	Плательщики НДС, которые ликвидируются по собственному желанию или по решению суда (физическое лицо лишается статуса субъекта хозяйствования) Плательщики НДС, которые ликвидированы или срок действия Свидетельства о регистрации плательщика налога которых закончился (действие которых прекращено) Плательщики НДС, учредительные документы которых по решению суда признаны недействительными (в случае поступления соответствующих сведений из ЕГР или решения суда такому подразделению) Плательщики НДС, по которым в ЕГР сделана запись об отсутствии юридического лица или физического лица по его местонахождению

1	2	3
2.	Подразделения погашения налоговых обязательств	Плательщики НДС, которые объявлены банкротами и в отношении которых ликвидационная комиссия заканчивает работу
3.	Подразделения налогообложения юридических лиц (физических) лиц	Плательщики, которые являются юридическими лицами и зарегистрированы плательщиками единого налога по ставке 10 %, или налогоплательщики, которые становятся субъектами других упрощенных систем налогообложения, которые определяют особый порядок начисления или уплаты НДС, отличающийся от установленных Законом о НДС
		Плательщики, не предоставляющие налоговому органу декларации по НДС в течение 12 последовательных налоговых месяцев
		Плательщики, подающие декларацию по НДС, которая свидетельствует об отсутствии налогооблагаемых поставок в течение 12 последовательных налоговых месяцев
		Плательщики, освобожденные от уплаты НДС по решению суда или по любым другим причинам
		Плательщики, избирающие специальный режим налогообложения по ставкам другим, нежели указаны в статьях 6 и 8 <sup>1</sup> Закона о НДС
4.	Подразделения налоговой милиции и/или юридические подразделения	Плательщики НДС, учредительные документы которых по решению суда признаны недействительными (в случае поступления решения суда такому подразделению)

По каждому налогоплательщику, регистрация которого подлежит аннулированию, соответствующим подразделением готовится проект акта об аннулировании регистрации плательщика НДС.

Проект акта вместе с документами, подтверждающими наличие оснований для аннулирования регистрации плательщика НДС, передается комиссии по проведению аннулирования регистрации плательщиков НДС. Комиссия рассматривает представленные предложения и принимает решение либо об аннулировании регистрации плательщиков НДС, либо же об отсутствии оснований для аннулирования.

При решении комиссии **об отсутствии оснований** для аннулирования регистрации плательщика НДС по инициативе органа ГНС или о необходимости доукомплектования документов поданные документы возвращаются готовившему их подразделению.

При решении комиссии о наличии оснований для ан-

нулирования регистрации плательщика НДС по инициативе налогового органа председатель и члены комиссии подписывают акт об аннулировании регистрации и подают его на утверждение руководителю органа ГНС.

В день утверждения акт об аннулировании регистрации (в двух экземплярах) вместе с подтверждающими документами передается комиссией по аннулированию соответствующему подразделению для:

- регистрации в Журнале учета актов об аннулировании регистрации плательщиков НДС по форме № 6-РЖ. Номер акта отвечает порядковому номеру записи в этом журнале;
- направления одного экземпляра акта налогоплательщику (не позднее следующего рабочего дня после его утверждения) по местонахождению (местожительству) такого лица, указанному в Свидетельстве, или при наличии сведений о комис-

сии по прекращению такого лица — по местонахождению комиссии;

- передачи второго экземпляра акта об аннулировании регистрации налогоплательщика вместе с подтверждающими документами (не позднее следующего рабочего дня после его утверждения) подразделению регистрации и учета налогоплательщиков для проведения действий, в соответствии *п. 4.36 Порядка № 110*.

**Уведомление плательщиков об аннулировании НДС-регистрации**

Не позднее следующего рабочего дня после внесения записи об аннулировании регистрации плательщика НДС в Реестр плательщиков НДС один экземпляр акта высылается налоговым органом лицу, регистрация которого аннулирована, по местонахождению или местожительству такого лица, указанному в Свидетельстве, или при наличии сведений о комиссии по прекраще-

нию (ликвидатор, ликвидационная комиссия и т.д.) такого лица — по местонахождению комиссии.

Экземпляр акта об аннулировании регистрации плательщика НДС считается отправленным (врученным) плательщику НДС, если он отправлен письмом с уведомлением о вручении или передан под роспись самому налогоплательщику или представителю плательщика.

Не подлежит направлению по почте (вручению) экземпляр акта об аннулировании регистрации плательщика НДС, в случае если аннулирование осуществлено на основании *подпункта «е» п. 9.8 Закона о НДС*, то есть если в ЕГР юридических лиц и физических лиц — предпринимателей сделана запись об отсутствии юридического лица либо фи-

зического лица по его местонахождению.

Если орган ГНС или почта не может вручить налогоплательщику экземпляр акта об аннулировании регистрации в связи с:

- не нахождением должностных лиц;
- их отказом принять такой акт;
- отсутствием по местонахождению (местожительству) налогоплательщика, то работник соответствующего подразделения на основании информации общего отдела (канцелярии) или другой информации оформляет соответствующую справку, в которой указывает причину невозможности вручения акта об аннулировании.

В соответствии с *п. 35 Положения № 79* для информирования налогоплательщиков

ГНАУ не позднее **2, 12 и 22 числа каждого месяца** обнародует на web-сайте ([www.sta.gov.ua](http://www.sta.gov.ua)):

- данные из Реестра с указанием наименования или фамилии, имени и отчества налогоплательщика, даты налоговой регистрации, индивидуального налогового номера, номера Свидетельства или Специального свидетельства, даты его начала действия;
- информацию о лицах, лишенных регистрации как плательщиков НДС по заявлению налогоплательщика или по инициативе органов ГНС, или решению суда, а именно: об аннулированных Свидетельствах и Специальных свидетельствах налогоплательщиков с указанием индивидуальных налоговых номеров, даты, причин и оснований для аннулирования свидетельств.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

ГК Украины — Гражданский кодекс Украины

ГК УССР — Гражданский кодекс УССР

ГПК Украины — Гражданский процессуальный кодекс Украины

УК Украины — Уголовный кодекс Украины

УПК Украины — Уголовно-процессуальный кодекс Украины

ХК Украины — Хозяйственный кодекс Украины

**Закон № 2275** — Закон Украины от 20.05.2010 г. № 2275-VI «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины»

**Закон № 2452** — Закон Украины от 03.03.2005 г. № 2452-IV «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины»

**Закон № 2505** — Закон Украины от 25.03.2005 г. № 2505-IV «О внесении изменений в Закон Украины «О Государственном бюджете Украины на 2005 год» и некоторые другие законодательные акты Украины»

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

**Закон № 755** — Закон Украины от 15.05.2003 г. № 755-IV «О государственной регистрации юридических лиц и физических лиц-предпринимателей»

**Положение № 79** — Положение о регистрации плательщиков налога на добавленную стоимость, утвержденное приказом ГНАУ от 01.03.2000 г. № 79

**Положение № 336** — Положение об организации взаимодействия подразделений налоговой милиции с другими структурными подразделениями органов государственной налоговой службы для установления местонахождения налогоплательщика, утвержденное приказом ГНАУ от 17.05.2010 г. № 336

**Порядок № 80** — Порядок учета плательщиков налогов, сборов (обязательных платежей), утвержденный приказом ГНАУ от 19.02.1998 г. № 80

**Порядок № 110** — Порядок взаимодействия структурных подразделений органов государственной налоговой службы по вопросам регистрации и учета налогоплательщиков, утвержденный приказом ГНАУ от 28.02.2007 г. № 110

**Приказ № 54** — Приказ Государственного комитета Украины по вопросам регуляторной политики и предпринимательства от 20.04.2007 г. № 54 «Об утверждении форм регистрационных карточек»

**Письмо № 15371/7/10-3017** — Письмо от 30.07.2010 г. № 15371/7/10-3017 «О направлении Методических рекомендаций»

Людмила Волинец

# ФОРМИРОВАНИЕ ДОХОДА ОТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ ДРУГИМИ СТОРОНАМИ

Предприятия создаются, как правило, для осуществления определенного вида деятельности, который является основным для получения ими дохода и прибыли. Для выживания в современных условиях хозяйствующие субъекты нередко занимаются несколькими видами деятельности, чтобы свести риски предпринимательства к минимуму.

То есть, если с каким-то видом деятельности произойдет сбой (по объективным или субъективным причинам), предприятие должно компенсировать или свести к минимуму такие потери за счет другого вида деятельности. Обычно это относится к производству и реализации продукции, товаров, работ и услуг.

Однако в процессе хозяйственной деятельности невозможно обойтись без других источников получения доходов, в том числе и от использования активов предприятия другими сторонами (так называемые **пассивные доходы**).

**Пассивный доход** — это доход, не зависящий от ежедневной деятельности юридического или физического лица. То есть юридическое или физическое лицо передает актив другой стороне, которая им пользуется и получает экономическую выгоду, а за пользование выплачивает владельцу актива определенную сумму, которая и представляет собой пассивный доход.

В данной статье мы **не будем** говорить об аренде, которая

также относится к пассивным доходам, потому что в бухгалтерском учете аренда выделена в обособленный вид деятельности, который регулируется специальным *П(С)БУ 14*. Мы посвятим учету доходов от аренды специальную статью, которая будет также опубликована в ближайших номерах журнала.

Доход, возникающий в результате использования активов предприятия другими сторонами, признается, согласно *п. 20 П(С)БУ 15*, в виде **процентов, роялти и дивидендов**, если:

- вероятно поступление экономических выгод, связанных с такой операцией;
- доход может быть достоверно оценен.

## ДОХОД ОТ ПРОЦЕНТОВ

**Проценты** — плата за использование денежных средств, их эквивалентов или сумм задолженности предприятию (*п. 4 П(С)БУ 15*).

Доход от процентов признается в том отчетном периоде,

к которому они относятся, исходя из базы их начисления и срока пользования соответствующими активами.

Связано это с тем, что одно из правил бухгалтерского учета гласит: в бухгалтерском

учете доход **не может** быть учтен раньше, чем у предприятия **возникнет право** на его получение.

А принцип **начисления и соответствия доходов и расходов** предусматривает, что

для определения финансового результата отчетного периода необходимо сравнить доходы отчетного периода с расходами, осуществленными для получения этих доходов. При этом доходы и расходы отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности **в момент их возникновения**, независимо от даты поступления или уплаты денежных средств.

Следует также отметить, что доходы от полученных процентов за использование денежных средств или их эквивалентов возникают у предприятий как в результате **операционной** деятельности, так и в результате **инвестиционной** деятельности.

Такое деление наглядно можно увидеть в обновленной форме № 3 «Отчет о движении денежных средств», где полученные проценты четко разделены на операционную и инвестиционную деятельность.

**Полученные проценты, относящиеся к операционной деятельности**

По договору банковского счета банк обязуется принимать и зачислять на счет, открытый клиенту (владельцу счета), поступающие ему денежные средства, выполнять распоряжения клиента о перечислении и выдаче соответствующих сумм со счета и проведении других операций по счету (*ст. 1066 ГК Украины*).

В соответствии со *ст. 1070 ГК Украины* за пользование денежными средствами, которые находятся на счете клиента, банк выплачивает **проценты**, сумма которых зачисляется на счет, если иное не установлено договором банковского счета или законом. Сумма процентов зачисляется на счет клиента

в сроки, установленные договором, а если такие сроки не установлены договором, — **по истечении каждого квартала**. Проценты уплачиваются банком в размере, установленном договором, а если соответствующие условия не установлены договором, — в размере, обычно уплачиваемом банком **по вкладу по требованию**.

**Процент на остаток средств на текущем счете** — банковский продукт, воспользовавшись которым, предприятие получает возможность увеличить доход компании за счет начисления процентов по остаткам денежных средств на текущих счетах по повышенным процентным ставкам.

Как правило, используются следующие виды ставок:

- фиксированная процентная ставка;
- плавающая процентная ставка;
- комбинированная процентная ставка;
- пороговая процентная ставка;
- ярусная процентная ставка.

**Фиксированная процентная ставка** — это начисление «фиксированного» процента независимо от суммы остатка средств на текущем счете клиента.

**Плавающая процентная ставка** — начисление процента, значение которого изменяется ежедневно в зависимости от колебаний процентных ставок на межбанковском рынке депозитов.

**Комбинированная процентная ставка** — начисление «комбинированного» процента, который состоит из плавающей и фиксированной процентных ставок.

**Пороговая и ярусная процентные ставки** — начисление

процента, значение которого зависит от суммы остатка средств (чем больше сумма остатка средств, тем выше процентная ставка).

Следует отметить, что в договоре с клиентом банка не всегда предусматривается обязанность банка **начислять проценты** по остаткам средств на его текущих счетах по договорам банковского счета.

Сумма полученных предприятием процентов по остаткам средств на его текущих счетах по договорам банковского счета относится к **операционной деятельности** и отражается в статье «Поступления от учреждений банков процентов по текущим счетам» (строка 035 формы № 3 «Отчет о движении денежных средств»).

Доходы, полученные предприятием в виде процентов по остаткам средств на его текущих счетах по договорам банковского счета, следует отражать на **субсчете 719** «Прочие доходы от операционной деятельности», так как в *Плане счетов* для этого вида дохода не предусмотрен специальный субсчет.

С порядком отражения дохода, полученного предприятием от процентов по остаткам средств на его текущих счетах по договорам банковского счета, в финансовой отчетности обычно проблем **не возникает**, так как банки перечисляют клиенту проценты в основном ежемесячно. Если же в договоре такие сроки не определены и банк перечисляет проценты ежеквартально, то и доход предприятие в таком случае будет отражать в бухгалтерском учете ежеквартально, так как достоверно исчислить их сумму за месяц предприятие вряд ли сможет.

**Пример 1.** Согласно договору банк перечисляет клиенту средства за пользование его денежными средствами, находящимися на текущем

счете, в первых числах следующего месяца. За пользование средствами в августе 2010 года банк перечислил 520 грн на текущий счет кли-

ента 1 сентября 2010 года.

Порядок отражения данной операции в бухгалтерском учете клиента представим в табл. 1.

Таблица 1

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1.	Начисление суммы причитающихся к получению от банка процентов за август 2010 года	520	373 «Расчеты по начисленным доходам»	719 «Прочие доходы от операционной деятельности»
2.	Получение процентов от банка на текущий счет в сентябре 2010 года	520	311 «Текущие счета в национальной валюте»	373 «Расчеты по начисленным доходам»

Говоря о процентах, полученных от операционной деятельности, невозможно обойти вниманием тему депозитов. Так выходит, что в большинстве случаев проценты, полученные от депозитных операций, также необходимо относить к операционной деятельности.

Связано это с тем, что депозитные операции в бухгалтерском учете отражаются в зависимости от срока и вида депозита, а размещают свои средства клиенты, как правило, на краткосрочном депозитном счете.

Минфин в Письме № 31-34000-20-10/6452 разъяснил, что приобретение и реализация финансовых инвестиций, которые не являются составной частью эквивалентов денежных средств, относится к инвестиционной деятельности.

**Эквиваленты денежных средств** — краткосрочные высоколиквидные финансовые инвестиции, которые свободно конвертируются в определенные суммы денежных средств и характеризуются незначительным риском изменения стоимости (п. 4 П(С)БУ 2).

Следовательно, по мнению Минфина Украины, проценты

по текущим счетам, а также по депозитным счетам, если они являются составной частью эквивалентов денежных средств, то есть являются краткосрочной высоколиквидной финансовой инвестицией, которая свободно конвертируется в определенные суммы денежных средств и характеризуется незначительным риском изменения ее стоимости, включаются в состав прочих операционных доходов.

Аналогичный вывод содержится и в Письме № 31-34000-20-16/45983, где Минфин Украины пришел к выводу, что получение процентов по текущим счетам, а также по депозитным счетам, которые являются составной частью эквивалентов денежных средств, не входит в состав финансовых инвестиций.

Денежные средства, размещенные предприятием на депозитном счете по договору банковского счета (вклада) на условиях возврата вклада (депозита) по первому требованию (вклад (депозит) по требованию), следует учитывать на субсчете 313 «Прочие счета в банке в национальной валюте» или 314 «Прочие счета в банке в иностран-

ной валюте» в зависимости от вида валюты. Такой вывод следует из того, что средства, размещенные на депозитном счете по договору банковского вклада (депозита) по требованию, полностью соответствуют определению «денежные средства», данному в п. 4 П(С)БУ 4: «наличность, денежные средства на счетах в банках и депозиты до востребования».

А счет 31 «Счета в банках» как раз и предназначен для учета наличия и движения денежных средств, находящихся на банковских счетах предприятия, которые могут быть использованы для текущих операций.

Что касается депозитов, размещенных предприятием по договору банковского вклада посредством оформления сберегательных (депозитных) сертификатов, то их следует учитывать на субсчете 352 «Прочие текущие финансовые инвестиции» (если сберегательный (депозитный) сертификат выдан на срок не более 12 месяцев с даты баланса).

Проценты, получаемые от банка по депозитам, оформленным договором банковского счета (вклада) и учитываемым на субсчетах 313, 314 или 351,

должны отражаться по кредиту субсчета 719 «Прочие доходы от операционной деятельности».

**Полученные проценты, относящиеся к инвестиционной деятельности**

Поступления денежных средств в виде процентов за займы, предоставленные другим сторонам (иные, нежели займы, осуществленные финансовым учреждением) по финансовым инвестициям в долговые ценные бумаги, отражаются в статье «Полученные проценты» (строка 210 формы № 3 «Отчет о движении денежных средств») и относятся к **инвестиционной деятельности** (п. 34 П(С)БУ 4).

**Финансовые инвестиции** — активы, удерживаемые предприятием с целью увеличения прибыли (процентов, дивидендов и т. п.), роста стоимости капитала или других выгод для инвестора (п. 4 П(С)БУ 2).

**Долговые ценные бумаги** — ценные бумаги, удостоверяющие отношения займа и предусматривающие обязательство эмитента выплатить в определенный срок средства в соответствии с обязательством (пп. 2 п. 5 ст. 3 Закона о ЦБ).

К долговому ценным бумагам относятся:

- а) облигации предприятий;
- б) государственные облигации Украины;
- в) облигации местных займов;
- г) казначейские обязательства Украины;
- д) сберегательные (депозитные) сертификаты;
- е) векселя.

Поступление денежных средств в виде процентов от дол-

**госрочных депозитов** следует отражать в статье «Полученные проценты» (строка 210 формы № 3 «Отчет о движении денежных средств»), то есть как доход от инвестиционной деятельности.

Депозиты, размещенные предприятием по договору банковского вклада посредством оформления сберегательных (депозитных) сертификатов, следует учитывать на субсчете 143 «Инвестиции несвязанным сторонам» (если сберегательный (депозитный) сертификат выдан на срок **более 12 месяцев** с даты баланса).

В этом случае проценты, начисленные по условиям такого договора, отражаются в составе «прочих финансовых доходов» по кредиту субсчета 732 «Проценты полученные» в корреспонденции с дебетом счета 373 «Расчеты по начисленным доходам».

**Пример 2.** *Предприятие разместило денежные средства на долгосрочном депозите в размере 500 000 грн под 12 % годовых сроком на 1 год. Проценты по депозиту выплачиваются в конце срока договора. Как в данном случае отразить доход в финансовой отчетности? Ежемесячно или в конце срока договора?*

Процент, под который размещен депозит, известен, поэтому право на его получение возникает у предприятия ежемесячно, а дата фактической уплаты денежных средств банком в данном случае **значения не имеет**.

Следовательно, в бухгалтерском учете предприятие ежемесячно отражает доход по процентам и задолженность банка (в сумме около 5000 грн, то есть в зависимости от количества календарных дней в конкретном месяце)

проводкой: дебет субсчета 373 «Расчеты по начисленным доходам» и кредит субсчета 732 «Проценты полученные». Аналитический учет финансовых доходов ведется по объектам инвестирования.

Для наглядности отражения доходов по процентам, полученным от долговых ценных бумаг, обратимся к конкретному примеру, связанному с погашением просроченной задолженности по НДС.

**Пример 3.** *По состоянию на 1 мая 2010 года долг бюджета перед предприятием по просроченному возмещению НДС составил 100 тыс. грн. В счет погашения задолженности по НДС предприятие получило 100 облигаций внутреннего государственного займа (ОВГЗ) на сумму 100 тыс. грн со сроком погашения в течение 5 лет согласно **Постановлению № 368**.*

Погашение облигаций осуществляется проведением каждого полугодия выплат по погашению основной суммы долга в размере 10 % номинальной стоимости облигации. Разница между номинальной стоимостью облигации и общей суммой выплат по погашению основной суммы долга составляет амортизационную стоимость облигации. Ставка доходности по облигациям установлена на уровне 5,5 % годовых. Начисление доходов по облигациям осуществляется каждое полугодие в течение срока оборота ценных бумаг исходя из их амортизационной стоимости одновременно с проведением выплаты доходов.

Порядок отражения операций, связанных с получением облигаций и отражением дохода, в бухгалтерском учете предприятия в 2010 и 2011 годах представим в табл. 2.

Таблица 2

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1.	Зачтены на специальный счет в уполномоченном банке полученные ОВГЗ	100 000	143 «Инвестиции несвязанным сторонам»	641 «Расчеты по налогам» субсчет «НДС»
2.	Наступление срока полугодовой выплаты за II полугодие 2010 года (31.12.2010 г.):			
2.1	части основного долга по ОВГЗ	10 000	377 «Расчеты с прочими дебиторами»	143 «Инвестиции несвязанным сторонам»
2.2	дохода (процентов) по ОВГЗ (100 000 x 2,75 %*)	2 750**	373 «Расчеты по начисленным доходам»	732 «Проценты полученные»
3.	Получение на текущий счет денежных средств в погашение:			
3.1	части основного долга по ОВГЗ	10 000	311 «Текущие счета в национальной валюте»	377 «Расчеты с прочими дебиторами»
3.2	дохода (процентов) по ОВГЗ	2 750	311 «Текущие счета в национальной валюте»	373 «Расчеты по начисленным доходам»
4.	Наступление срока полугодовой выплаты за I полугодие 2011 года (30.06.2011 г.):			
4.1	части основного долга по ОВГЗ	10 000	377 «Расчеты с прочими дебиторами»	143 «Инвестиции несвязанным сторонам»
4.2	дохода (процентов) по ОВГЗ (90 000 x 2,75 %)	2 475**	373 «Расчеты по начисленным доходам»	732 «Проценты полученные»
5.	Получение на текущий счет денежных средств в погашение:			
5.1	части основного долга по ОВГЗ	10 000	311 «Текущие счета в национальной валюте»	377 «Расчеты с прочими дебиторами»
5.2	дохода (процентов) по ОВГЗ	2 475	311 «Текущие счета в национальной валюте»	373 «Расчеты по начисленным доходам»
6.	Наступление срока полугодовой выплаты за II полугодие 2011 года (31.12.2011 г.):			
6.1	части основного долга по ОВГЗ	10 000	377 «Расчеты с прочими дебиторами»	143 «Инвестиции несвязанным сторонам»
6.2	дохода (процентов) по ОВГЗ (80 000 x 2,75 %)	2 200**	373 «Расчеты по начисленным доходам»	732 «Проценты полученные»
7.	Получение на текущий счет денежных средств в погашение:			
7.1	части основного долга по ОВГЗ	10 000	311 «Текущие счета в национальной валюте»	377 «Расчеты с прочими дебиторами»
7.2	дохода (процентов) по ОВГЗ	2 200	311 «Текущие счета в национальной валюте»	373 «Расчеты по начисленным доходам»
<b>Примечания.</b> * 5,5% : 2 = 2,75 %.				
** Доход от полученных процентов целесообразно признавать один раз в полугодие.				

ЭКСПРЕСС-АНАЛИЗ законодательных и нормативных актов

**ДОХОД ОТ РОЯЛТИ**

**Роялти** — платежи за право пользования объектами права интеллектуальной собственности (п. 4 П(С)БУ 15).

**Объект интеллектуальной собственности** — изобретение, полезная модель, промышленный образец, знак для

товаров и услуг, топография интегральной микросхемы, квалифицированное указание происхождения товара (п. 1.2 Приказа № 622).

Обычно право на использование объекта интеллектуальной собственности другим

субъектам предоставляется на платной основе.

Для признания какого-либо платежа роялти необходимо, чтобы: во-первых, основанием для определения такого платежа был объект интеллектуальной собственности и,

**во-вторых**, чтобы этот актив имел такие качества, которые позволяли бы передавать его в использование другим лицам, то есть он мог бы быть отделен от предприятия.

Доход от роялти признается по принципу начисления в соответствии с экономическим содержанием соответствующего соглашения.

Соглашение по роялти должно предусматривать сроки и условия платежей. Такие платежи могут осуществляться на основании продажи, времени, которое прошло, или некоторых других факторов.

Доход от роялти признается по мере того, как он начисляется или уплачивается в соответствии с соглашением о роялти.

Таким образом, если соглашение предусматривает передачу объектов интеллектуальной собственности другим лицам на определенный срок с условием возврата и базируется на времени, которое прошло, то для признания дохода подойдет прямолинейный метод.

**Пример 4.** *Предприятие «А» передало в 2009 году предприятию «Н» право на исполь-*

*зование определенной технологии в течение 3 лет. Общая сумма дохода согласно заключенному соглашению составляет 300 000 грн. Платежи осуществляются на основании пропорционального метода в конце каждого года.*

*Независимо от фактической суммы полученных денежных средств или другой компенсации доход будет признаваться ежегодно в сумме 100 000 грн.*

Порядок отражения дохода предприятия от роялти в бухгалтерском учете представим в табл. 3.

Таблица 3

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1.	Начисление суммы платежей по роялти за 2009 год	100 000*	373 «Расчеты по начисленным доходам»	719 «Прочие доходы от операционной деятельности»
2.	Получение суммы роялти от предприятия «Н» в январе 2010 года	100 000	311 «Текущие счета в национальной валюте»	373 «Расчеты по начисленным доходам»
3.	Начисление суммы платежей по роялти за 2010 год	100 000*	373 «Расчеты по начисленным доходам»	719 «Прочие доходы от операционной деятельности»
4.	Получение суммы роялти от предприятия «Н» в декабре 2010 года	100 000	311 «Текущие счета в национальной валюте»	373 «Расчеты по начисленным доходам»
5.	Начисление суммы платежей по роялти за 2011 год	100 000*	373 «Расчеты по начисленным доходам»	719 «Прочие доходы от операционной деятельности»
6.	Получение суммы роялти от предприятия «Н» в январе 2012 года	100 000	311 «Текущие счета в национальной валюте»	373 «Расчеты по начисленным доходам»

**Примечание.** \* Доход от роялти признается один раз в год.

Некоторые лицензионные соглашения являются, по сути, скорее всего продажей, нежели соглашением, согласно которому начисляется роялти. В том случае, когда по лицензионному соглашению предприятие передает в пользование долгосрочные активы **на неопределенный срок и за фиксированную плату**, а также отсутствуют дополнительные обязательства, речь идет о продаже.

Например, предприятие поставляет пакеты программного обеспечения по условиям лицензионного соглашения и не имеет будущих обяза-

тельств по этому соглашению. В этом случае осуществляется обычная продажа и, следовательно, признается доход.

**Пример 5.** *Компания «Г» в январе 2010 года передала компании «Д» право на использование компьютерной программы на неограниченный срок за 25 000 грн. Дополнительные обязательства по дальнейшей доработке или сопровождению программного обеспечения у компании «Г» отсутствуют.*

*Доход признается в сумме 25 000 грн в момент передачи компьютерной программы независимо от фактического*

*момента получения денежных средств или иной формы компенсации.*

Другим примером может быть предоставление прав на демонстрацию фильма на рынке, где лицензиат не имеет контроля за дистрибьютором и не ожидает получения в дальнейшем дохода от кассовых сборов. В таких случаях доход признается в момент продажи прав на демонстрацию фильма.

В некоторых случаях получение гонорара за лицензию или роялти зависит от будущих событий. В таких случаях доход признается только

тогда, когда существует вероятность получения гонорара или роялти, что в большинстве случаев осуществляется уже

после свершившегося события. Например, при передаче издательству авторских прав с условием получения платы

в зависимости от фактической реализации изданных книг роялти признается как доход по мере реализации книг.

## ДОХОД ОТ ДИВИДЕНДОВ

**Дивиденды** — часть чистой прибыли, распределенная между участниками (собственниками) в соответствии с долей их участия в собственном капитале предприятия (*п. 4 П(С)БУ 15*).

Предприятия, получающие дивиденды от объекта инвестирования, можно разделить на две группы:

- **первая группа** — предприятия, владеющие акциями (долями в уставном капитале) ассоциированных, дочерних или совместных предприятий;
- **вторая группа** — предприятия, владеющие акциями (долями в уставном капитале) предприятий, которые нельзя отнести к ассоциированным, дочерним или совместным.

Акции и доли в уставном капитале других предприятий являются активами, которые содержатся предприятием-инвестором в целях увеличения прибыли, увеличения стоимости капитала или других выгод для инвестора (в том числе за счет получаемых дивидендов).

Доход от дивидендов может признаваться, если определено право акционеров на получение выплаты. То есть доход от дивидендов признается в периоде принятия решения об их выплате. Необходимо отметить, что момент установления права акционеров на получение выплаты может изменяться в соответствии с национальным законодательством.

### *Учет полученных дивидендов от ассоциированных предприятий*

В том случае, когда инвестиции являются ассоциированными (**первая группа**) и учитываются по методу участия в соответствии с *П(С)БУ 12*, полученные дивиденды уменьшают балансовую сумму инвестиций.

**Метод участия в капитале** — метод учета инвестиций, согласно которому балансовая стоимость инвестиций соответственно увеличивается или уменьшается на сумму увеличения или уменьшения доли инвестора в собственном капитале объекта инвестирования (*п. 4 П(С)БУ 3*).

**Ассоциированное предприятие** — предприятие, на которое инвестор имеет существенное влияние и которое не является дочерним или совместным предприятием инвестора (*п. 4 П(С)БУ 3*).

**Дочернее предприятие** — предприятие, находящееся под контролем материнского (холдингового) предприятия (*п. 4 П(С)БУ 19*).

**Совместные предприятия** — предприятия, которые базируются на общем капитале субъектов хозяйственной деятельности Украины и иностранных субъектов хозяйственной деятельности, на общем управлении и на общем распределении результатов и рисков (*ст. 1 Закона о ВЭД*).

Однако требования к признанию дивидендов в ассоции-

рованные предприятия будут такими же, как и к дивидендам **второй группы**:

- существует вероятность, что экономические выгоды, связанные с операцией, будут поступать предприятию;
- сумма дохода может быть достоверно оценена;
- установлено право акционеров на получение выплаты.

Для учета текущих финансовых инвестиций в бухгалтерском учете *Инструкцией № 291* предусмотрен счет 35 «Текущие финансовые инвестиции», который имеет следующие субсчета:

**351** «Эквиваленты денежных средств»;

**352** «Прочие текущие финансовые инвестиции».

По дебету счета 35 «Текущие финансовые инвестиции» отражается приобретение (поступление) эквивалентов денежных средств и текущих финансовых инвестиций, по кредиту — уменьшение их стоимости и выбытие.

Аналитический учет ведется по видам финансовых инвестиций с обеспечением возможности получения информации об инвестициях как на территории страны, так и за рубежом.

Для учета долгосрочных финансовых инвестиций в бухгалтерском учете *Инструкцией № 291* предусмотрен счет 14 «Долгосрочные финансовые инвестиции», который имеет следующие субсчета:

**141** «Инвестиции связан-

ным сторонам по методу участия в капитале»;

**142** «Прочие инвестиции связанным сторонам»;

**143** «Инвестиции несвязанным сторонам».

Счет 14 предназначен для обобщения информации о наличии и движении долгосрочных инвестиций (вложений) в ценные бумаги других предприятий, облигации государственных и местных займов, уставный капитал других предприятий, созданных на территории Украины и за рубежом.

Деление счета 14, предусмотренное *Инструкцией № 291*, основывается на критериях:

- связанности сторон;
- метода учета инвестиций.

**Пример 6.** В конце 2007 года предприятие-инвестор «А» приобрело 10 000 акций по номинальной стоимости 5 грн каждая, всего на сумму 50 000 грн. Приобретенный пакет акций составляет 35 % уставного капитала предприятия «Б». Объект инвестирования за 2008 год потерпел убыток, а за 2009 год получил прибыль.

По результатам 2008 года предприятие «Б» получило «бухгалтерский» убыток в размере 200 000 грн. Дивиденды предприятием «Б» не выплачивались. В 2009 году предприятие «Б» получило «бухгалтерскую прибыль» в размере 300 000 грн, а о выплате дивидендов объявлено не было.

Порядок отражения в бухгалтерском учете операций по приобретению акций ассоциированных предприятий и их отражение на дату баланса приведем в табл. 4.

Таблица 4

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1.	Приобретение акций предприятием-инвестором	50 000	141 «Инвестиции связанным сторонам по методу учета участия в капитале»	311 «Текущие счета в национальной валюте»
<b>2008 год</b>				
2.	Отражение уменьшения балансовой стоимости финансовой инвестиции на часть убытка, полученного предприятием «Б»	50 000*	961 «Потери от инвестиций в ассоциированные предприятия»	141 «Инвестиции связанным сторонам по методу учета участия в капитале»
3.	Отражение потерь от участия в капитале	50 000	792 «Результат финансовых операций»	961 «Потери от инвестиций в ассоциированные предприятия»
<b>2009 год</b>				
4.	Отражение увеличения балансовой стоимости финансовой инвестиции на часть чистой прибыли, рассчитанной исходя из доли предприятия «А» в уставном фонде предприятия «Б», с учетом части ранее полученных убытков [300 000 (грн) x 35 (%) – 20 000 (грн)]	85 000**	141 «Инвестиции связанным сторонам по методу учета участия в капитале»	721 «Доход от инвестиций в ассоциированные предприятия»
5.	Списание дохода от участия в капитале	85 000	721 «Доход от инвестиций в ассоциированные предприятия»	792 «Результат финансовых операций»

**Примечания.** \* Потери исходя из доли в уставном капитале составили 70 000 грн (200 000 x 35%), но, согласно п. 12 П(С)БУ 12, балансовая стоимость финансовой инвестиции не может быть ниже нуля. Разницу между рассчитанной суммой уменьшения балансовой стоимости инвестиции и настоящей балансовой стоимостью следует не отражать в балансе, а учитывать отдельно на забалансовом счете.

\*\* Балансовая стоимость финансовой инвестиции в предприятие «Б» увеличивается на сумму, равную разнице между частью прибыли предприятия «Б» и частью убытка предприятия «Б», учтенного на забалансовом счете.

**Учет полученных дивидендов от предприятий, не являющихся ассоциированными**

Сумма дивидендов, получаемых предприятиями вто-

рой группы, отражается как финансовый доход инвестора в соответствии с П(С)БУ 15.

Информация о причитающихся предприятию дивидендах от других предприятий,

не являющихся ассоциированными, дочерними и совместными, обобщается на субсчете 731 «Дивиденды полученные».

**Пример 7.** Предприятие владеет пакетом акций ПАО

«Е». Общая номинальная стоимость пакета акций составляет 100 000 грн. Размер уставного капитала ПАО «Е» — 5 000 000 грн.

По итогам отчетного периода предприятие получило дивиденды по акциям в сумме 460 000 грн. Дивиденды получены в виде денежных средств.

Порядок отражения в бухгалтерском учете полученных дивидендов от неассоциированных предприятий приведем в табл. 5.

Таблица 5

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1.	Начисление дивидендов, подлежащих получению	460 000	373 «Расчеты по начисленным доходам»	731 «Дивиденды полученные»
2.	Получение дивидендов на текущий счет	460 000	311 «Текущие счета в национальной валюте»	373 «Расчеты по начисленным доходам»
3.	Списание дохода от полученных дивидендов	460 000	731 «Дивиденды полученные»	792 «Результат финансовых операций»

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

**ГК Украины** — Гражданский кодекс Украины

**Закон о ВЭД** — Закон Украины от 16.04.1991 г. № 959-ХІІ «О внешнеэкономической деятельности»

**Закон о ЦБ** — Закон Украины от 23.02.2006 г. № 3480-IV «О ценных бумагах и фондовом рынке»

**Постановление № 368** — Постановление КМУ от 12.05.2010 г. № 368 «О выпуске облигаций внутреннего государственного займа для возмещения сумм налога на добавленную стоимость»

**Инструкция № 291** — Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденная приказом Минфина Украины от 30.11.1999 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

**Приказ № 622** — Приказ Министерства образования и науки Украины от 15.09.2003 г. № 622 «Об утверждении Регламента Апелляционной палаты Государственного департамента интеллектуальной собственности»

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

**П(С)БУ 3** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 3 «Отчет о финансовых результатах», утвержденное приказом Минфина Украины от 31.03.1999 г. № 87

**П(С)БУ 4** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 4 «Отчет о движении денежных средств», утвержденное приказом Минфина Украины от 31.03.1999 г. № 87

**П(С)БУ 12** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 12 «Финансовые инвестиции», утвержденное приказом Минфина Украины от 26.04.2000 г. № 91

**П(С)БУ 14** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 14 «Аренда», утвержденное приказом Минфина Украины от 28.07.2000 г. № 181

**П(С)БУ 15** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 15 «Доход», утвержденное приказом Минфина Украины от 29.11.1999 г. № 290

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

**Письмо № 31-34000-20-10/6452** — Письмо Минфина Украины от 29.03.2006 г. № 31-34000-20-10/6452 «Об отражении некоторых хозяйственных операций»

**Письмо № 31-34000-20-16/45983** — Письмо Минфина Украины от 29.12.2008 г. № 31-34000-20-16/45983 «Об отражении предприятием в бухгалтерском учете отдельных хозяйственных операций»

Владимир Коноваленко, патентовед

# ТРАНСФЕР ТЕХНОЛОГИЙ ПО-УКРАИНСКИ<sup>1</sup>

ЭКСПРЕСС-АНАЛИЗ законодательных и нормативных актов

Используя объекты права интеллектуальной собственности (изобретения, полезные модели, компьютерные программы и другие результаты творческой деятельности человека), предприятия получают экономическую выгоду от производства и реализации продукции, в которой эти объекты используются или в результате использования которых эта продукция изготавливается. В связи с этим многие предприятия заинтересованы в приобретении новых технологий. Обычно такие сделки сопровождаются трансфером технологий.

**Трансфер технологий** — передача технологий заключением одностороннего или многостороннего договора между физическими и/или юридическими лицами, которым устанавливаются, изменяются или прекращаются имущественные права и обязанности относительно технологий и/или их составляющих (ст. 1 Закона о трансфере технологий).

Необходимо отметить, что передачу права на использование изобретений, полезных моделей, компьютерных

программ и других объектов права интеллектуальной собственности осуществляет лицо, которое является правообладателем исключительных имущественных прав<sup>2</sup> на эти объекты, либо лицо, которое получило от правообладателя право на сублицензию, то есть разрешение на передачу права использования объекта права интеллектуальной собственности третьим лицам. Это разрешение называется лицензией<sup>3</sup>.

В связи с тем, что многие объекты права интеллектуальной собственности создаются наемными работниками пред-

содержат **противоречивые нормы** права о принадлежности имущественных прав на изобретения, произведения и другие объекты права интеллектуальной собственности, созданные наемными работниками.

О последствиях таких противоречий на правовом поле интеллектуальной собственности можно судить из публикаций в СМИ. Остановимся только на одной такой публикации:

*«...по заказу Министерства обороны Украины государственные КБ и НИИ осуществляют разработку секретного вооружения и военной техники*

**В связи с тем, что многие объекты права интеллектуальной собственности создаются наемными работниками предприятий, остро стоит вопрос об идентификации правообладателя — автор (создатель) или же работодатель.**

приятий, остро стоит вопрос об идентификации правообладателя — автор (создатель) или же работодатель.

Дело в том, что нормативно-правовые акты в сфере интеллектуальной собственности

за бюджетные средства, однако Укрпатент регистрацию патентов на изобретения осуществляет не на юридические лица — проектно-конструкторские организации, а на физические лица. Это касается

<sup>1</sup> Популярно об интеллектуальной собственности: <http://www.konovalenko.zp.ua/>

<sup>2</sup> **Правообладатель** — лицо, которому принадлежат исключительные имущественные права на изобретения, полезные модели, произведения и другие объекты права интеллектуальной собственности (прим. автора).

<sup>3</sup> **Лицензия** — разрешение на использование технологий или их объектов, предоставленное в соответствии с договором о трансфере технологий лицом, которому принадлежат имущественные права на технологии и/или их объекты (ст. 1 Закона о трансфере технологий) (прим. автора).

разработки «Кольчуги», модернизированного автомата «Вепрь», радиоуправляемого снаряда «ПТУРС» и т.д.»<sup>4</sup>.

Описанные примеры патентования изобретений, созданных за бюджетные деньги, наглядно иллюстрируют безграмотные действия руководства

НИИ и КБ в сфере интеллектуальной собственности, в результате чего экономическую выгоду от разработок образцов новой техники получают физические лица, а не государство.

В целях исключения аналогичных ситуаций с патентованием других изобретений рас-

путаем «клубок» противоречий с принадлежностью имущественных прав на объекты права интеллектуальной собственности. Поскольку мы говорим об изобретениях, то в данной статье остановимся только на этом объекте права интеллектуальной собственности.

## КАКОЕ ТЕХНИЧЕСКОЕ РЕШЕНИЕ ЯВЛЯЕТСЯ ИЗОБРЕТЕНИЕМ?

Изобретением является результат творческой деятельности человека в сфере технологий (ст. 1 Закона об изобретениях). Однако не всякое техническое решение является объектом права интеллектуальной собственности, а только то, которое патентоспособно.

Изобретение патентоспособно в том случае, если оно новое, имеет изобретательский

уровень и может быть пригодным для промышленного использования (ч. 1 ст. 7 Закона об изобретениях, ч. 1 ст. 459 ГК Украины).

На такое изобретение выдается охранный документ — патент, в котором фиксируются дата приоритета, авторство и право собственности<sup>5</sup> на изобретение (ст. 1 Закона об изобретениях). Такое изоб-

решение обычно называется запатентованным изобретением.

Объектом запатентованного изобретения являются (ч. 2 ст. 459, ч. 2 ст. 460 ГК Украины, ч. 2 ст. 6 Закона об изобретениях):

- устройство;
- способ;
- новое применение устройства и способа.

## ИЗОБРЕТЕНИЯ, СОЗДАНЫЕ НАЕМНЫМИ РАБОТНИКАМИ

В настоящее время содержание запатентованного изобретения, созданного наемными работниками, раскрывается в двух нормативно-правовых актах: *ГК Украины* и *Закоме об изобретениях*.

Это значит, что наемные работники создают изобретения в порядке выполнения служебных обязанностей. Такими наемными работниками обычно являются инженерно-технические работники

служебным изобретением. Содержание служебного изобретения выходит за рамки объекта, созданного в связи с выполнением трудового договора, о котором идет речь в ч. 2 ст. 429 *ГК Украины*. Для того чтобы в этом убедиться, достаточно ознакомиться с определением «служебное изобретение», данным в *Закоме об изобретениях* (ст. 1).

Служебное изобретение — это изобретение, созданное наемными работниками:

- в порядке выполнения служебных обязанностей или поручения работодателя, если трудовым договором не предусмотрено иное;

### **В настоящее время содержание запатентованного изобретения, созданного наемными работниками, раскрывается в двух нормативно-правовых актах: *ГК Украины* и *Закоме об изобретениях*.**

В соответствии с *ГК Украины* (ч. 2 ст. 429) такое изобретение является объектом, созданным в связи с выполнением трудового договора.

предприятия, например, конструкторы и технологи.

В *Закоме об изобретениях* изобретение, созданное наемным работником, называется

<sup>4</sup> Ольга Скрипник, Алексей Сова. «Патент на сало» / «Зеркало недели», 7 – 13 февраля 2009 г., № 4 <http://www.zn.ua/3000/3100/65329/> (прим. автора).

<sup>5</sup> В данном случае в *Закоме об изобретениях* присутствуют «родимые пятна» права собственности на результаты творческого труда человека, которые должны быть «выведены» приведением закона в соответствие с *ГК Украины*, в котором речь идет об исключительных правах на изобретение (ст. 464 *ГК Украины*). Более подробно об этом в статье Коноваленко В.В. «Интеллектуальная собственность по-украински» / «Зеркало недели» № 35/2007 (прим. автора).

- с использованием опыта, производственных знаний, секретов производства и оборудования работодателя. Таким образом, *Закон об изобретениях* относит к служебным изобретениям

не только технические решения, созданные инженерно-техническими работниками предприятия, например, конструкторами и технологами, но и технические решения, созданные другими работника-

ми предприятия, в служебные обязанности которых **не входит** их создание, например, рабочими предприятия. Обычно принято считать, что эта категория авторов создает изобретения в порядке личной инициативы.

## ИМУЩЕСТВЕННЫЕ ПРАВА НА ИЗОБРЕТЕНИЯ, СОЗДАННЫЕ НАЕМНЫМИ РАБОТНИКАМИ

Имущественные права на изобретение принадлежат владельцу патента. Для получения патента на изобретение необходимо подать заявку в Укрпатент. Лицо, которое подало заявку на получение патента, в конце концов, получит охранный документ, если, конечно, изобретение будет патентоспособным.

Таким лицом может быть не только работодатель, но и наемный работник — изобретатель (автор). В связи

с этим необходимо выяснить права автора и изобретателя на подачу заявки на получение патента на изобретение, созданное наемным работником.

В соответствии с *ГК Украины* (ч. 2 ст. 429) имущественные права интеллектуальной собственности на изобретение, созданное в связи с выполнением трудового договора, принадлежат работнику, создавшему изобретение, и юридическому или физическому лицу, где или

у которого он работает, **совместно**, если иное не установлено договором.

Поскольку имущественные права на изобретение принадлежат владельцу патента, то, следовательно, **правом на подачу заявки на получения патента на изобретение, созданное в связи с выполнением трудового договора**, обладают автор, работодатель или автор и работодатель совместно. Все будет зависеть от записи в трудовом договоре (табл. 1).

Таблица 1

№ п/п	Запись в трудовом договоре	Лицо, которое имеет право на подачу заявки на получение патента
1.	Имущественные права на изобретения принадлежат работодателю	Работодатель
2.	Имущественные права на изобретения принадлежат изобретателю (автору)	Изобретатель (автор)
3.	О принадлежности имущественных прав на изобретения в трудовом договоре <b>ничего не записано</b>	Работодатель и изобретатель (автор) совместно
4.	С наемным работником заключен <b>устный</b> трудовой договор	Работодатель и изобретатель (автор) совместно

С правом на подачу заявки на получение патента на служебное изобретение не все так просто, как хотелось бы. В соответствии с *Законом об изобретениях* (ч. 1 ст. 9) этим правом обладает работодатель.

Однако, согласно *ГК Украины* (ч. 2 ст. 429), правом подачи заявки на получение патента на изобретение, созданное в связи с выполнением трудового договора, обладают

автор, работодатель или автор и работодатель совместно. В связи с тем, что *ГК Украины* является нормативно-правовым актом, который принят позже *Закона об изобретениях*, то в вопросе принадлежности имущественных прав на изобретения, созданные в связи с выполнением трудового договора, и, следовательно, в вопросе права на подачу заявки на получение патента

на такое изобретение, следует руководствоваться *ГК Украины*<sup>6</sup>.

Если же изобретение создано наемным работником в порядке личной инициативы, но с использованием опыта, производственных знаний, секретов производства и оборудования работодателя, то следует руководствоваться *Законом об изобретениях* (ч. 1 ст. 9) (табл. 2).

<sup>6</sup> Письмо Министерства юстиции Украины от 29.07.2008 г. № 337-0-2-08-19 «О практике применения норм права в случае коллизии» (прим. автора).

Таблица 2

№ п/п	Условия, при которых создано служебное изобретение	Лицо, которому принадлежит право на подачу заявки на служебное изобретение	Нормативно-правовой акт, по которому определяется лицо, которому принадлежит право на подачу заявки на служебное изобретение
1.	Изобретение создано наемным работником в связи с выполнением служебных обязанностей	Изобретатель (автор) Работодатель Изобретатель (автор) и работодатель совместно	ГК Украины (ч. 2 ст. 429)
2.	Изобретение создано наемным работником в порядке личной инициативы, но с использованием опыта, производственных знаний, секретов производства и оборудования работодателя	Работодатель	Закон об изобретениях (ч. 1 ст. 9)

Необходимо помнить о том, что если работодатель в течение четырех месяцев с даты получения от изобретателя уведомления о создании изобретения не выполнит одно из требований, изложенных в ст. 9 *Закона об изобретениях*, а именно:

- не подаст заявку на получение патента;
- не передаст право подачи заявки другому лицу;

- не примет решение о признании изобретения конфиденциальной информацией, а также не заключит с изобретателем (автором) письменный договор о размере и порядке выплаты вознаграждения, то по истечении этого срока изобретатель (автор) получает право на подачу заявки на по-

лучение патента на служебное изобретение.

По всей видимости, изобретатели (авторы), участвующие в разработке «Кольчуги», модернизированного автомата «Вепрь» и радиоуправляемого снаряда «ПТУРС», воспользовались ст. 9 *Закона об изобретениях* и получили патент на эти виды военной продукции.

## ДОГОВОР О ТРАНСФЕРЕ ТЕХНОЛОГИЙ

Передача прав на использование изобретений осуществляется по договору о трансфере технологий (разд. IV *Закона о трансфере технологий*).

Договор о трансфере технологий является смешанным

предоставление услуг, приобретение технологического оборудования и т.д. (ст. 17 *Закона о трансфере технологий*).

Трансфер технологий осуществляется заключением договоров:

о трансфере технологий).

Существенными условиями договора о трансфере технологий являются:

- перечень составляющих технологии<sup>7</sup>;
- порядок предоставления сублицензии на составляющие технологии;
- размер, порядок и условия выплаты вознаграждения за использование технологии и т.д. (ст. 16 *Закона о трансфере технологий*).

Договор о трансфере технологий заключается в письменной форме и подлежит государственной регистрации (ст. 6 *Закона о трансфере технологий*).

### **Договор о трансфере технологий заключается в письменной форме и подлежит государственной регистрации (ст. 6 Закона о трансфере технологий).**

договором (ч. 2 ст. 628 *ГК Украины*), так как по нему предоставляется лицензия на использование изобретений (ст. 16 *Закона о трансфере технологий*), а также осуществляется выполнение работ,

- поставки промышленных технологий;
- предоставления технических услуг;
- инжиниринга;
- коммерческой концессии и т.д. (ст. 17 *Закона*

<sup>7</sup> Составляющие технологий — части технологий, в которых отражены отдельные элементы технологии в виде научных и научно-прикладных результатов, объектов права интеллектуальной собственности, ноу-хау (ст. 1 *Закона о трансфере технологий*) (прим. автора).

## ПЕРЕДАЧА ПРАВ НА ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ИЗОБРЕТЕНИЙ ПРИ ТРАНСФЕРЕ ТЕХНОЛОГИЙ

Передачу прав на использование изобретений по договору о трансфере технологий могут осуществлять:

- владелец патента (изобретатель или работодатель);
- совладельцы патента (изобретатель и работодатель);
- работодатель на основании сублицензии, которую

он получил от изобретателя-владельца патента.

Необходимо отметить, что в любом случае трансфер технологий осуществляется разработчиком технологий (работодателем изобретателей). Дело в том, что изобретения передаются по договору о трансфере технологий в составе техно-

логий<sup>8</sup>. Причем изобретения являются элементами технологий, которые воплощены в конкретной конструкторской и технологической документации.

Для визуализации передачи прав на использование изобретений при трансфере технологий воспользуемся схемой (рис. 1).



Рис. 1

## ВОЗНАГРАЖДЕНИЕ ЗА ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ТЕХНОЛОГИЙ

За использование технологий выплачивается вознаграждение (ч. 1 ст. 19 [Закона о трансфере технологий](#)). Кабинетом Украины утверждены **минимальные ставки** вознаграждения авторам технологий и лицам, осуществляющим их трансфер ([Постановление № 520](#)).

Часть вознаграждения, полученного за трансфер технологий, выплачивается владель-

цам патентов на изобретения, права на использование которых передаются по договору о трансфере технологий в соответствии с лицензией (лицензионным договором), и авторам изобретений, патентами на которые владеют работодатели.

Необходимо отметить, что вознаграждение изобретателю-владельцу патента выплачивается по лицензионному

договору (ст. 1109 [ГК Украины](#)), а изобретателю, который **не является** владельцем патента, — по договору о размере и порядке выплаты вознаграждения, который заключается в соответствии с ч. 3 ст. 9 [Закона об изобретениях](#).

Для визуализации денежных потоков при трансфере технологий воспользуемся схемой (рис. 2).

<sup>8</sup> Технология — результат интеллектуальной деятельности, совокупность систематизированных знаний, технических, организационных и других решений о перечне, сроках, порядке и последовательности выполнения операций, процесса производства и/или реализации и хранения продукции, предоставления услуг (ст. 1 Закона о трансфере технологий) (прим. автора).

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

ГК Украины — Гражданский кодекс Украины

Закон об изобретениях — Закон Украины от 15.12.1993 г. № 3687-ХІІ «Об охране прав на изобретения и полезные модели» в редакции от 01.06.2000 г. № 1771-ІІІ


Закон о трансфере технологий — Закон Украины от 14.09.2006 г. № 143-V «О государственном регулировании деятельности в сфере трансфера технологий»

Постановление № 520 — Постановление КМУ от 04.06.2008 г. № 520 «Об утверждении минимальных ставок вознаграждения авторам технологий и лицам, осуществляющим их трансфер»



Рис. 2

Безпека Вашого бізнесу



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



Татьяна Коташевская

# ФОРС-МАЖОР — ОСНОВАНИЕ ДЛЯ СПИСАНИЯ НАЛОГОВОГО ДОЛГА? (смотря как читать закон!)

ЭКСПРЕСС-АНАЛИЗ законодательных и нормативных актов

3 июня 2006 года в селе произошло стихийное гидрометеорологическое явление (есть справка областного центра гидрометеорологии), повлекшее значительные повреждения на площадях крестьянского фермерского хозяйства (КФХ), — погибли посевы (ячменя, озимой пшеницы, гречихи, сахарной свеклы, гороха), что подтверждено актом комиссии, согласованным с Управлением сельского хозяйства и продовольствия райгосадминистрации.

Вышеуказанные неблагоприятные погодные условия признаны Районной постоянной комиссией по вопросам техногено-экологической безопасности и чрезвычайных ситуаций **чрезвычайной ситуацией** природного характера согласно *Постановлению № 368*.

Торгово-промышленная палата Украины, на основании предоставленных КФХ материалов, подготовила 7 июля 2007 года заключение, что вышеуказанные неблагоприятные

погодные условия, повлекшие гибель сельскохозяйственных культур на площадях КФХ, являются **форс-мажорными обстоятельствами** по состоянию на 3 июня 2006 года в соответствии с *подпунктом «г» пп. 18.2.1 п. 18.2 ст. 18 Закона № 2181<sup>1</sup>*.

КФХ обратилось в налоговый орган с заявлением о признании безнадежной и списании задолженности КФХ по налогу с доходов физических лиц (подходный налог с граждан), которая возникла вследствие форс-мажорных обстоятельств.

ГНИ письмом отказала КФХ в списании указанного долга, ссылаясь на то, что *четвертым абзацем п. 9 ч. 3 раздела 2 Закона № 398* было приостановлено действие *второго абзаца пп. 7.1.1 п. 7.1 ст. 7, подпунктов «в», «г» пп. 18.2.1 п. 18.2 ст. 18 Закона № 2181*.

Крестьянское фермерское хозяйство обратилось в суд с иском к ГНИ об обязательстве ГНИ списать сумму его налого-

вого долга по налогу с доходов физических лиц, который возник в результате форс-мажорных обстоятельств.

Кто прав? Какой нормативный акт (закон) следует применять в сложившейся ситуации?

*Закон № 398*, принятый 30 ноября 2006 года, вступил в силу 01 января 2007 года, следовательно, действует лишь относительно тех обстоятельств, которые возникли в 2007 году, и **не имеет обратной силы** относительно обстоятельств и юридических последствий, порожденных этими обстоятельствами, которые возникли до вступления в силу приостанавливающей нормы.

При этом Конституционный Суд Украины *Решением № 10-рп/2008* признал положения *Закона № 398*, которым было приостановленное действие *пп. 18.2.1 п. 18.2 ст. 18 Закона № 2181*, **неконституционными**. Следовательно, позиция КФХ и их требо-

<sup>1</sup> В настоящее время из Закона № 2181 данный подпункт исключен Законом № 309.

вания законны и подлежат удовлетворению.

Однако с такими выводами суда первой инстанции коллегия Высшего административного суда Украины полностью согласиться не смогла, так как порядок списания безнадежного налогового долга юридических или физических лиц, возникшего в результате обстоятельств непреодолимой силы (форс-мажорных обстоятельств), регулируется *подпунктом «г» пп. 18.2.1 п. 18.2 ст. 18 Закона № 2181*.

В соответствии с *данным подпунктом* подлежит списанию **безнадежный налоговый долг**, в том числе пеня, начисленная на такой налоговый долг, а также штрафные санкции.

Согласно *подпункту «г» пп. 18.2.1 п. 18.2 ст. 18 Закона № 2181* под термином «**безнадежный**» следует понимать налоговый долг юридических или физических лиц, возникший в результате обстоятельств непреодолимой силы (форс-мажорных обстоятельств).

Наряду с этим, в соответствии с *п. 6 ст. 77 Закона о Госбюджете-2006*, было приостановлено на 2006 год действие *подпункта «г» пп. 18.2.1 п. 18.2 ст. 18 Закона № 2181*.

*Пунктом 1 ч. 1 ст. 2 БК Украины* установлено, что **бюджет** — план формирования и использования финансовых ресурсов для обеспечения задач и функций, осуществляемых органами государственной власти, органами власти Автономной Республики Крым и органами местного самоуправления в течение бюджетного периода.

Из содержания *п. 3 ч. 1 ст. 4 БК Украины* можно сделать вывод, что нормативно-правовым

актом, регулирующими бюджетные отношения в Украине, является, в частности, закон о Государственном бюджете Украины.

Согласно *п. 19 ч. 1 ст. 2 БК Украины* **доходы бюджета** — это все налоговые, неналоговые и другие поступления на невозвратной основе, взимание которых предусмотрено законодательством Украины (включая трансферты, подарки, гранты)

Закон о Государственном бюджете Украины на текущий год регулирует бюджетные отношения, в частности, в сфере наполнения бюджета, с помощью механизма взимания налогов.

Следовательно, действие этого закона распространяется, в том числе, и на налоговые правоотношения, поскольку одним из источников формирования доходной части Государственного бюджета на текущий год являются налоги, взимаемые по установленным ставкам.

Закон о Государственном бюджете Украины на текущий год предусматривает размер каждой доходной статьи бюджета, в частности определением размера налоговых ставок, приостановкой действия налоговых обязательств для определенного круга субъектов и освобождением отдельных субъектов хозяйствования от уплаты определенных видов налогов.

Таким образом, закон о Государственном бюджете Украины устанавливает, в частности, основы регулирования налоговых отношений в части направления налогов в Государственный бюджет как элемент его доходной части. Исходя из сказанного, этим законом может приостанавливаться действие

отдельных положений налоговых законов, могут вводиться налоговые льготы и пр.

В соответствии с *абзацем 4 п. 9 ч. 3 разд. II «Заключительные положения» Закона № 398* было приостановлено, в частности, действие *подпункта «г» пп. 18.2.1 п. 18.2 ст. 18 Закона № 2181*.

Положения норм *п. 6 ст. 77 Закона о Госбюджете-2006* и *абзаца 4 п. 9 ч. 3 разд. II Закона № 398* не признаны неконституционными в соответствии с требованиями *ст. 152 Конституции Украины*, а следовательно, по мнению судебной коллегии (*Постановление № К-13249/08-с*), являются **обязательными** для исполнения участниками соответствующих правоотношений.

Ссылка суда апелляционной инстанции на *Решение № 10-рп/2008*, которым были признаны не отвечающими Конституции Украины (являющимися неконституционными) положения ст. 67 раздела I, пунктов, 2 — 4, 6 — 8, 10 — 18, подпункта 7 п. 19, пунктов 20 — 22, 24 — 34, подпунктов 1 — 6, 8 — 12 п. 35, пунктов 36 — 100 раздела II и пункта 3 раздела III «Заключительные положения» Закона Украины «О Государственном бюджете Украины на 2008 год и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины», **ошибочна**, поскольку *указанным Решением* была признана неконституционной приостановка действия *подпункта «г» пп. 18.2.1 п. 18.2 ст. 18 Закона № 2181* на 2008 год.

При таких обстоятельствах ошибочен вывод о том, что КФХ имеет право на списание налогового долга, возникшего в результате форс-мажорных обстоятельств.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

**БК Украины** — Бюджетный кодекс Украины

**Закон № 309** — Закон Украины от 03.06.2008 г. № 309-VI «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины»

**Закон № 398** — Закон Украины от 30.11.2006 г. № 398-V «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины по вопросам налогообложения»

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

**Закон о Госбюджете-2006** — Закон Украины от 20.12.2005 г. № 3235-IV «О Государственном бюджете Украины на 2006 год»

**Постановление № 368** — Постановление КМУ от 24.03.2004 г. № 368 «Об утверждении Порядка классификации чрезвычайных ситуаций техногенного и природного характера по их уровням»

**Решение № 10-рп/2008** — Решение Конституционного Суда Украины от 22.05.2008 г. № 10-рп/2008 «По делу по конституционному представлению Верховного Суда Украины относительно соответствия Конституции Украины (конституционности) отдельных положений статьи 65 раздела I, пунктов 61, 62, 63, 66 раздела II, пункта 3 раздела III Закона Украины «О Государственном бюджете Украины на 2008 год и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины» и 101 народного депутата Украины относительно соответствия Конституции Украины (конституционности) положений статьи 67 раздела I, пунктов 1 — 4, 6 — 22, 24 — 100 раздела II Закона Украины «О Государственном бюджете Украины на 2008 год и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины» (дело относительно предмета и содержания закона о Государственном бюджете Украины)»

**Постановление № К-13249/08** — Постановление Высшего хозяйственного суда Украины от 03.06.2010 г. № К-13249/08 «Об обязательстве совершить действия»

**Безпека Вашого бізнесу**



## Як не стати мінімізатором?

Центр «Консульт» пропонує кваліфіковані консультації в світлі роз'яснень, наданих ДПАУ, та розробку системи податкового планування.

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



# 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 ОКТЯБРЬ 2010 г. — Квaziконкуренция**

(Срок действия с 1 по 31 октября)



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

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



# СТАНЕ У НАГОДІ

навіть досвідченому бухгалтеру



**Л.Волинець**  
**«За что отвечает бухгалтер?»**  
**160 стор.**  
**ціна 35 грн**

## **В книзі надано відповіді на питання:**

- ✓ в якому випадку бухгалтера можна притягти до адміністративної, а коли до кримінальної відповідальності?
- ✓ в якому випадку бухгалтер не несе відповідальності за свої помилки?
- ✓ коли відповідальність несуть не тільки головний бухгалтер, а й інші співробітники бухгалтерії?
- ✓ якими документами бухгалтер може захистити себе?
- ✓ та багато іншої корисної інформації.

## **Замовляйте корисну книжку заме зараз!**

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](mailto:sales@consult.kharkov.ua)

# Ваш персональний радник

тижневик

**“Експрес-Аналіз”**

законодавчих та нормативних актів

податкова реформа -  
як вона є

коментарі фахівців  
до Податкового Кодексу

рішення податкових,  
юридичних  
та фінансових питань

а також питань економіки,  
ціноутворення, бюджетування  
та управлінського обліку

практичні поради

з договірної роботи на підприємстві

судова практика

з господарських питань  
та спорів

підприємництво

держрегулювання та дозвільна  
система

аналіз податкового  
та господарського  
законодавства

сайт: [www.consult.kharkov.ua](http://www.consult.kharkov.ua)

пошта: [podpiska@consult.kharkov.ua](mailto:podpiska@consult.kharkov.ua)

безкоштовні телефонні  
консультації

професіоналів-практиків  
з питань податків і права

передплатний індекс  
у каталозі ДП “Преса”

**40783** (рос. мовою)

телефон: (057)

719 99 21, 759 17 55,

759 97 33, 759 96 97