

## АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ БЕНЕФІЦІАРІВ, ЛІЦЕНЗІЙНИХ ДОГОВОРІВ І РОЯЛТІ

**Валентина Троцька,**

*старший науковий співробітник НДІ інтелектуальної власності НАПрН  
України*

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі правовідносини в сфері інтелектуальної власності характеризуються інтенсивністю розвитку та поширенням незалежно від кордонів і будь-яких меж. Питання оформлення договірних відносин між іноземними суб'єктами прав інтелектуальної власності й українськими користувачами, здійснення взаєморозрахунків за ліцензійними договорами та оподаткування при виплаті доходу у вигляді роялті на користь нерезидента — бенефіціарного (фактичного) отримувача (власника) доходів — є актуальними, особливо стосовно вимог податкового законодавства.

Так, згідно з положеннями Податкового кодексу України (далі — ПК України) [1] резидент, який здійснює на користь нерезидента виплату з доходу з джерелом його походження з України, має утримувати податок з такого доходу за ставкою в розмірі 15 % їх суми (п. 160.2 ПК України). У випадках, передбачених ПК України, зазначена ставка податку може бути зменшена, якщо нерезидент є: бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу; резидентом країни, з якою укладено відповідний міжнародний договір України (п. 103.2 ПК України).

На цьому етапі, як засвідчує практика, виникає низка питань правового характеру. Одним із таких питань є визначення особи-нерезидента бенефіціарним (фактичним) отримувачем

(власником) доходу та виплати йому доходу у вигляді роялті. Прикладами спірності зазначених питань є низка судових справ, рішення по яких прийнято останнім часом. Аналіз цих рішень засвідчує, що під час вирішення спорів суддями особлива увага приділяється розгляду питань щодо статусу особи-нерезидента (є ця особа бенефіціаром або посередником), а також особливостей договірних відносин (до якого виду (ліцензійного чи посередницького) належить договір). Дослідження проблематики законодавчого регулювання вказаних питань є темою цієї статті.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Питання оподаткування при виплаті доходу на користь нерезидента розглядалися такими авторами, як О. Іванова, М. Хоменко, В. Остапчук, В. Петрашенко та інші. Однак, поглибленого науково-правового аналізу щодо визначення сторони договору бенефіціаром або посередником, правової природи укладених договорів, підстав віднесення їх до ліцензійних або до договорів посередницького характеру, не проводилося.

З огляду на зазначене, **метою** цієї статті є дослідження питань законодавчого регулювання договірних відносин між іноземними суб'єктами прав інтелектуальної власності й українськими користувачами в контексті дотримання вимог податкового законодавства у випадках, коли особа (податковий агент) має право самостійно застосува-



## ДОГОВІРНІ ВІДНОСИНИ

ти зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України про уникнення подвійного оподаткування.

Відповідно до п. 103.2 ПК України особа (податковий агент) має право самостійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України на час виплати доходу нерезиденту, якщо такий нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу і є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України. При цьому, бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу для цілей застосування зниженої ставки податку згідно з правилами міжнародного договору України до дивідендів, процентів, роялті, винагород тощо нерезидента, отриманих із джерел в Україні, вважається особа, яка має право на отримання таких доходів (пункт 103.3 ПК України).

Як бачимо, згідно з дефініцією поняття «особа, що має право на отримання таких доходів» є досить широким і неоднозначним. Тож, досліджуючи законодавче визначення цього поняття, потрібно розглянути норми законодавства, що визначають особу, яка може вважатися бенефіціаром.

Відповідно до ч. 1 ст. 1093 Цивільного кодексу України (далі — ЦК України) [2] бенефіціаром (для цілей розрахунків за акредитивом) вважається одержувач грошових коштів або визначена ним особа.

В інших нормативно-правових актах вказане поняття визначено так:

- бенефіціар — особа, якій призначений платіж або на користь якої відкрито акредитив [3];
- бенефіціар — юридична чи фізична особа, на користь якої здійснюють довірчі функції та яка є одержувачем доходу чи платежу за векселем [4].

Згідно з поняттям, наведеним в Українському юридичному терміно-

логічному словнику, «бенефіціар (від фр. *bene-fice* — прибуток, користь):

1. Особа, якій належить грошова сума, платіж. Одержувач грошей, зокрема й за акредитивом або страховим полісом.
2. Особа, що отримує прибутки від свого майна, яке передане в оренду іншій особі — наймачеві. Бенефіціар — фізична чи юридична особа, яка:
  - а) має привілеї або пільги;
  - б) отримує вигоду;
  - в) довіряє за договором своє майно для використання його в довірчих операціях у власних інтересах [5].

Із наведених вище понять можливо дійти висновку, що залежно від сфери регулювання правовідносин, бенефіціаром визнається особа, якій належить грошова сума, платіж і яка є одержувачем зазначених грошових коштів.

Водночас, з метою обмеження кола осіб, які мають право на доходи, проте не є бенефіціарами, законодавець у ПК України методом виключення вказав, що «бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу не може бути юридична або фізична особа, навіть якщо така особа має право на отримання доходу, але є агентом, номінальним утримувачем (номінальним власником) або є тільки посередником щодо такого доходу» (п. 103.3 ПК України). Отже важливим аспектом є те, що особа, яка претендує на статус бенефіціара, не повинна бути агентом, номінальним утримувачем (номінальним власником) або посередником. З огляду на це доцільно розглянути норми цивільного та господарського законодавства, що визначають таких осіб.

### 1. Особи, котрі можуть належати до агентів

Положення щодо осіб, які належать до комерційних агентів, передбачені в ст. 295 Господарського кодексу України (далі — ГК України) [6],

згідно з якою агент — це суб'єкт господарювання (громадянин або юридична особа), який за повноваженням, заснованим на агентському договорі, здійснює комерційне посередництво. Агент діє від імені, в інтересах, під контролем і за рахунок суб'єкта, якого він представляє.

Як впливає із зазначеного визначення, агентом є особа, яка згідно з повноваженнями, встановленими агентським договором, здійснює посередництво в наданні послуг суб'єктам господарювання при здійсненні ними господарської діяльності.

### **2. Особи, що можуть належати до номінальних утримувачів (номінальних власників)**

Термін «номінальний утримувач» вживається в законодавстві, що регулює правовідносини в сфері обігу цінних паперів. Так, згідно з Указом Президента України «Про облік прав власності на іменні цінні папери та депозитарну діяльність» (Указ у редакції від 02.03.1996 року № 160/96), номінальним утримувачем вважається юридична особа, зареєстрована в системі реєстру власників іменних цінних паперів, якій цінні папери передані для здійснення операцій з ними за дорученням і в інтересах власника. Дещо уточнено цей термін у Законі України «Про Національну депозитарну систему та особливості електронного обігу цінних паперів в Україні», а саме: номінальний утримувач — депозитарій або зберігач цінних паперів, зареєстрований у реєстрі власників іменних цінних паперів як юридична особа, якій ці цінні папери передано за дорученням та в інтересах власників цінних паперів для здійснення операцій у Національній депозитарній системі.

Як бачимо з наведених визначень, номінальний утримувач відрізняється від фактичного отримувача та є особою, що діє за дорученням і в інтересах інших осіб, яким належать відповідні права.

### **3. Особи, які можуть належати до посередників**

Термін «посередник» використовується в Законі України «Про електронні документи та електронний документообіг». Для цілей цього Закону встановлено, що посередник — це фізична або юридична особа, яка в установленому законодавством порядку здійснює приймання, передавання (доставку), зберігання, перевірку цілісності електронних документів для задоволення власних потреб або надає відповідні послуги за дорученням інших суб'єктів електронного документообігу (ст. 1 Закону).

В Економічній енциклопедії при визначенні зазначеного терміна вказується, що «посередники є засобом для створення трьох форм корисності: місця, часу і придбання. Доставляючи товари й послуги від виробників до споживачів, посередники забезпечують їхню доступність у зручному місці та в потрібний час, спрощуючи процес обміну» [7].

На практиці трапляються різні види посередників. Наприклад, Н. Белікова в роботі «Посередництво в зовнішньоекономічних зв'язках» зазначає, що залежно від сфери діяльності, розрізняють такі види посередників:

- 1) посередник, який діє від свого імені та власним коштом (дилери, дистриб'ютори);
- 2) посередник, який діє від власного імені, але за чужий рахунок (комісійні та консигнаційні операції);
- 3) посередник, який діє від чужого імені та за чужий рахунок (повірений у договорі доручення) [8].

Практично зазначені посередники можуть бути сторонами дилерського договору, дистриб'юторського договору, договору комісії, доручення чи іншого договору.

Досліджуючи поняття «посередництва» в законодавстві та доктрині цивільного й господарського права, Р. Колосов звертає увагу, що най-



## ДОГОВІРНІ ВІДНОСИНИ

більш характерною ознакою посередницької операції потрібно визнати те, що право власності на товар не переходить до посередника [9].

Інший автор А. Савощенко у навчальному посібнику «Інфраструктура товарного ринку» [10] дійшов висновку, що посередник — це такий суб'єкт господарювання, який перебуває посередині між двома іншими й виконує функцію зведення їх з приводу обміну товарами в матеріально-речовій формі чи у формі послуг. Отож, комерційне посередництво відрізняється від інших форм господарсько-торговельної діяльності тим, що посередник не здійснює продаж товару від власного імені та виконує обмежену кількість функцій в інтересах і під контролем клієнта. Посередник надає замовникові вичерпну інформацію про технічний стан і характеристику виробничого обладнання, умови його використання, порядок та умови розрахунків за виконану роботу, бере участь у проведенні переговорів, укладенні та здійсненні угоди. Варто погодитися з А. Савощенко, який зазначає, що розглянуті види посередництва в чистому вигляді трапляються доволі рідко на практиці. Вказані висновки автора базуються на нормах чч. 1 та 2 ст. 6 ЦК України, згідно з якими сторони мають право укласти договір, який не передбачений актами цивільного законодавства, але відповідає загальним засадам цивільного законодавства. Сторони мають право врегулювати в договорі, що передбачений актами цивільного законодавства, свої відносини, які не врегульовані цими актами.

Узагальнюючи вищевказане, можливо визначити, що посередник — це особа, яка діє в інтересах іншої особи, для якої він створює, змінює чи припиняє певні права й обов'язки. Звідси, якщо особа є агентом, номінальним утримувачем (номінальним власником) або посередником, то вона не

може вважатися бенефіціаром, а тому не має права на зменшення ставки податку відповідно до вимог податкового законодавства.

Практично відрізнити особу бенефіціара від будь-якого посередника можливо на основі аналізу предмета та умов укладеного договору, сторонами якого є резидент і нерезидент, останній з яких має отримувати доходи з джерелом їх походження з України. Виплата зазначеному нерезиденту доходів у вигляді роялті може здійснюватися на підставі ліцензійних договорів. Так, для цілей законодавства у сфері права інтелектуальної власності, термін «роялті» визначено в п. 3 Національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності», затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.10.2007 року № 1185. Згідно з цим визначенням, роялті — ліцензійний платіж у вигляді сум, які сплачуються періодично, залежно від обсягів виробництва або реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з використанням об'єкта права інтелектуальної власності. При цьому ліцензійний платіж — це плата за надання прав на використання об'єкта права інтелектуальної власності, що є предметом ліцензійного договору. До ліцензійних платежів належать паушальний платіж, роялті та комбінований платіж.

На практиці використовуються різні види договорів, зокрема й змішані договори (ст. 628 ЦК України), що відповідає принципу свободи договору, передбаченому цивільним законодавством (статті 3, 627 ЦК України). Змішані договори можуть містити, зокрема, елементи посередницького та ліцензійного договорів. Різноманітність видів договорів, інколи ускладнює визначення конкретного виду договору, передбаченого законодавством, а також належність сторони договору до бенефіціара чи посередника, що може спричинити до неправильне визначення пільг з оподаткування. У системі договірних відносин ліцензійний дого-

вір та договір посередницького характеру мають свої характерні ознаки, містять умови, встановлені законодавством, притаманні зазначеним видам договорів.

Статтею 626 ЦК України передбачено, що договором є домовленість двох або більше сторін, спрямована на встановлення, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків.

У цивілістичній доктрині договори класифікують за сферою регулювання суспільних відносин на: господарські (глава 20 ГК України), інвестиційні (ст. 9 Закону України «Про інвестиційну діяльність»), банківські (Закон України «Про банки і банківську діяльність»), зовнішньоекономічні (ст. 6 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»), сімейні (ст. 9 Сімейного кодексу України), договори у сфері інтелектуальної власності (щодо розпорядження майновими правами інтелектуальної власності) (глави 75, 76 ЦК України) тощо [11].

Правам інтелектуальної власності, положенням щодо ліцензійних договорів присвячена окрема Книга четверта та глава 75 ЦК України. Так, згідно з ст. 1107 ЦК України, розпорядження майновими правами інтелектуальної власності здійснюється на підставі договорів, до яких належить ліцензійний договір. Згідно з ч. 1 ст. 1108 ЦК України особа, яка має виключне право дозволяти використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензіар), може надати іншій особі (ліцензіату) письмове повноваження, яке надає їй право на використання цього об'єкта в певній обмеженій сфері (ліцензія на використання об'єкта права інтелектуальної власності). За ліцензійним договором одна сторона (ліцензіар) надає другій стороні (ліцензіату) дозвіл на використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензію) на умовах, визначених за взаємною згодою сторін з урахуванням вимог ЦК України та іншого закону (ч. 1 ст. 1109 ЦК України). Умови ліцен-

зійного договору визначені в ч. 3 ст. 1109 ЦК України (вид ліцензії, сфера використання об'єкта права інтелектуальної власності (конкретні права, що надаються за договором, способи використання зазначеного об'єкта, територія та строк, на які надаються права, тощо), розмір, порядок і строки виплати плати за використання об'єкта права інтелектуальної власності, а також інші умови, котрі сторони вважають за доцільне включити в договір.

З огляду на зазначені норми законодавства, особа, що має виключне право дозволяти використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензіар), відповідно до договору надає іншій особі (ліцензіату) право на використання об'єкта й отримує за це винагороду, зокрема у вигляді роялті. Важливим аспектом є те, що сторони ліцензійного договору є самостійними, діють від власного імені та за власний рахунок.

Згідно із зазначеним і беручи до уваги поняття «роялті», передбачене в абз. 1 пп. 14.1.225 ПК України (для цілей законодавства у сфері оподаткування), у випадку укладення ліцензійного договору з особою-нерезидентом, яка має виключне право дозволяти використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензіаром-нерезидентом) і не є вищерозглянутим посередником (агентом, номінальним утримувачем), така особа може вважатися бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу у вигляді роялті.

Дослідженню поняття й особливостей договорів на розпорядження майновими правами інтелектуальної власності, присвячені роботи низки науковців. Так, О. Дзера зазначає, що особливою правовою формою використання творів науки, літератури, мистецтва й об'єктів промислової власності є цивільно-правові договори, що їхній називають договорами на розпорядження майновими правами інте-



## ДОГОВІРНІ ВІДНОСИНИ

лектуальної власності. Особливими ці договори є тому, що їх об'єкт — нематеріальні блага, а саме: твори науки, літератури, мистецтва, винаходи тощо [12].

Вказане твердження стосовно особливого статусу договорів щодо розпорядження майновими правами інтелектуальної власності підтримується й іншими авторами. Так, О. Тверезенко зазначає, що договірні зобов'язання, об'єктом яких є майнові права інтелектуальної власності, належать до особливого виду зобов'язань. Їхня специфіка зумовлена юридичною природою зазначених прав, які відрізняються від інших майнових прав — зобов'язальних, речових та корпоративних, яка, своєю чергою, зумовлена особливостями майнових прав інтелектуальної власності — результатів творчої діяльності та засобів індивідуалізації [13].

Потрібно погодитись із вищезазначеними твердженнями, оскільки, зважаючи на специфіку прав інтелектуальної власності, ліцензійні договори посідають окреме місце в загальній системі договірних відносин. Законодавством визначені основні вимоги до укладення ліцензійних договорів та їхні умови, що дає можливість виокремити цей вид договорів серед інших, зокрема й договорів посередницького характеру.

Відповідно до глави 31 ГК України передбачені положення щодо комерційного посередництва (агентських відносин) у сфері господарювання. Згідно з чч. 1 та 2 ст. 295 ГК України, комерційне посередництво агентська діяльність) є підприємницькою діяльністю, що полягає в наданні комерційним агентом послуг суб'єктам господарювання при здійсненні ними господарської діяльності шляхом посередництва від імені, в інтересах, під контролем і за рахунок суб'єкта, якого він представляє. Комерційним агентом може бути суб'єкт господарювання (громадянин або юридична особа),

який за повноваженням, заснованим на агентському договорі, здійснює комерційне посередництво. Водночас, ч. 3 ст. 295 ГК України встановлено осіб, які не можуть бути комерційними агентами: підприємці, що діють хоча і в чужих інтересах, але від власного імені. Також зазначено, що комерційний агент не може укласти угоди від імені того, кого він представляє, стосовно себе особисто (ч. 4 ст. 295 ГК України).

Агентські відносини виникають у разі:

- надання суб'єктом господарювання на підставі договору повноважень комерційному агенту на вчинення відповідних дій;
- схвалення суб'єктом господарювання, якого представляє комерційний агент, угоди, укладеної в інтересах цього суб'єкта агентом без повноваження на її укладення чи з перевищенням наданого йому повноваження (ст. 296 ГК України).

Щодо наукових досліджень у цій сфері, варто зазначити, що О. Вінник у своїй роботі визначає зміст агентських відносин як надання агентом послуг суб'єктам господарювання щодо укладення угод і (чи) виконання фактичних дій у сфері господарювання в інтересах, від імені, під контролем і за рахунок суб'єкта, якого він представляє, принципала (ч. 1 ст. 295 ГК України) [14].

Іншим автором С. Несиногою виділені ознаки комерційного посередництва (агентської діяльності), що полягають в такому.

По-перше, комерційне підприємництво полягає в наданні послуг шляхом посередництва.

По-друге, комерційне посередництво (агентська діяльність) є підприємницькою діяльністю, тобто діяльністю з метою отримання прибутку.

По-третє, учасниками відносин комерційного посередництва є: комерційний агент, який завжди є суб'єктом підприємництва, та суб'єкт госпо-

дарювання (не обов'язково суб'єкт підприємництва), який є споживачем послуг посередництва. Згідно з ч. 2 ст. 295 ГК України, комерційним агентом може бути суб'єкт господарювання (громадянин або юридична особа), який за повноваженням, заснованим на агентському договорі, здійснює комерційне посередництво.

По-четверте, комерційне посередництво (агентська діяльність) має певні межі застосування: воно здійснюється у сфері господарювання та лише при здійсненні суб'єктами господарювання господарської діяльності. Втім законом можуть бути встановлені обмеження чи заборона здійснення комерційного посередництва в деяких галузях господарювання (ч. 5 ст. 295 ГК України).

По-п'яте, комерційне посередництво здійснюється комерційним агентом від імені, в інтересах, під контролем і за рахунок суб'єкта, якого він представляє. Тож підприємці, що діють хоч і в чужих інтересах, але від власного імені, не визнаються комерційними агентами (ч. 3 ст. 295 ГК України). Комерційний агент не може також укладати угоди від імені того, кого він представляє, стосовно себе особисто (ч. 4 ст. 295 ГК України) [15].

Про те, що агентський договір є самостійним цивільно-правовим договором, зазначено також у дослідженні А. Дрішлюка. На думку автора, агентський договір є самостійним цивільно-правовим договором, який опосередковує відносини представництва і спрямований на здійснення одним із його учасників (агентом) правомірних дій юридичного і фактичного характеру, вчинених від свого імені чи від імені іншого учасника (принципала) в його інтересах та за його рахунок щодо третіх осіб. Крім цього, автор зазначає, що договірні моделі, які обслуговують посередницьку діяльність, можна класифікувати залежно від права укладати угоди від свого імені або від імені до-

вірителя та за чий рахунок надається ця послуга [16].

Узагальнюючи вищенаведене, керуючись нормами ГК України, можливо виділити характерні ознаки, притаманні договорам посередницького характеру, що відрізняють їх від інших видів договорів, зокрема й ліцензійних. До таких ознак належить:

- надання комерційним агентом послуг суб'єктам господарювання при здійсненні ними господарської діяльності шляхом посередництва від імені, в інтересах і за рахунок суб'єкта, якого він представляє;
- здійснення комерційного посередництва за повноваженням, заснованим на агентському договорі;
- недопустимість участі в комерційному посередництві підприємців, які діють хоча й у чужих інтересах, але від власного імені;
- неможливість комерційним агентом укладення договору від імені того, кого він представляє, стосовно себе особисто.

Загалом, за агентським договором одна сторона (комерційний агент) зобов'язується надати послуги другій стороні (суб'єкту, котрого представляє агент) в укладенні угод або сприяти їх укладенню (надання фактичних послуг) від імені цього суб'єкта та за його рахунок (ст. 297 ГК України). Прикладами таких договорів можуть бути договори: комісії, доручення тощо. Як зазначено в Науково-практичному коментарі до ГК України «за своїми ознаками (агент діє від імені та за рахунок клієнта) агентські відносини у господарському праві можна вважати умовними, але не повним аналогом договору доручення у цивільному праві (ст. 1000 ЦК України). В англо-американському праві агентський договір заміняє традиційні для нас договори доручення і комісії» [17, 521, 522].

Вказане підтверджене в листі Державної податкової служби України від 14.05.2012 року № 8229/6/15-



## ДОГОВІРНІ ВІДНОСИНИ

1215 щодо оподаткування платежів за користування або за надання права на користування будь-яким авторським та суміжним правом [18]. Зокрема, у листі зазначено: «якщо договір, який укладено правласником та платником податків, не є договором комісії, доручення та агентським договором, для оподаткування платежів, які нараховуються на користь нерезидента, платник податку може застосовувати положення ст. 103 Кодексу і міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування».

Отож, зважаючи на особливості правового регулювання відповідних галузей господарювання, договори посередницького характеру займають особливе місце в загальній системі договірних відносин.

Проведений порівняльний аналіз положень законодавства щодо ліцензійних договорів і договорів посередницького характеру дає підстави стверджувати, що кожен з цих договорів має свої, притаманні цьому виду договорів, ознаки. Тож, законодавчі підстави для того, щоби вважати ліцензійний договір договором посередницького характеру, відсутні. Зважаючи на вимоги податкового законодавства, пільги з оподаткування можуть бути застосовані щодо ліцензійних договорів, стороною яких є ліцензіар-нерезидент, який отримує доходи у вигляді роялті з джерелом їх походження з України та підпадає під визначення бенефіціарного (фактичного) отримувача (власника) доходу, передбаченого ПК України.

Підсумовуючи можна дійти таких висновків:

- 1) ліцензійні договори та договори

посередницького характеру посідають особливе місце у загальній системі договірних відносин і мають характерні ознаки, що відрізняють їх один від одного;

- 2) відрізнити особу бенефіціара від будь-якого посередника можливо, на основі аналізу предмету та умов укладеного договору, сторонами якого є резидент і нерезидент, останній з яких має отримувати доходи з джерелом їх походження з України;
- 3) знижена ставка податку може бути застосована у випадку укладення ліцензійного договору, стороною якого є ліцензіар-нерезидент, що отримує доходи у вигляді роялті з джерелом їх походження з України та підпадає під визначення бенефіціарного (фактичного) отримувача (власника) доходу, передбаченого ПК України;
- 4) знижена ставка податку не може бути застосована в разі укладення договору посередницького характеру (договору комісії, доручення, дилерського договору, дистриб'юторського договору, агентського договору або будь-якого іншого, зокрема й змішаного договору, що містить елементи посередницького договору).

Насамкінець варто додати, що наведена стаття є лише дослідженням законодавчого регулювання деяких питань. Згідно зі ст. 52 ПК України, консультації з питань практичного застосування норм податкового законодавства надають відповідні органи контролю. ♦

### Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI.
2. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 року № 435-IV.
3. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті» від 21.01.2004 року № 22.



4. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Положення про порядок здійснення банками операцій з векселями в національній валюті на території України» від 16.12.2002 року № 508.
5. Український юридичний термінологічний словник [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.marazm.org.ua/document/termin/index.php?file=%C1%E5%ED%E5%F4%B3%F6%B3%E0%F0.txt>
6. Господарський кодекс України від 16.01.2003 року № 436-IV.
7. Економічна енциклопедія : у 3-х т. — Т. 3. / редкол. : С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. — К. : Академія, 2002. — 952 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ukr.vipreshebnik.ru/2012-06-25-13-15-09/32-2011-04-01-17-59-17/3746-2012-07-31-17-55-34.html>.
8. Беликова Н. Посередничество во внешних экономических связях / Н. Беликова // Внешняя торговля. — 1994. — № 1. — С. 19 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/btuyii/2009\\_3/8\\_3-2009.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/btuyii/2009_3/8_3-2009.pdf).
9. Колосов Р. В. Поняття «посередництво» у законодавстві та доктрині цивільного та господарського права: порівняльно-правовий аспект / Р. В. Колосов // Бюлетень Міністерства юстиції України. — № 3 (89) 20. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/btuyii/2009\\_3/8\\_3-2009.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/btuyii/2009_3/8_3-2009.pdf).
10. Савощенко А. С. Інфраструктура товарного ринку : навч. посібник / А. С. Савощенко. — К. : КНЕУ, 2004 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://pulib.if.ua/part/5905>.
11. Цивільне право України : курс лекцій : у 6 т. — Т. 5. — Кн. 2. Договірне право : загальні положення про договори на передачу майна у власність / Р. Б. Шишка (кер. авт. кол.), Є. О. Мічурін та ін. : за ред. Р. Б. Шишки. — Х., 2006. — С. 57–74.
12. Цивільне право України : особлива частина : підруч. / за ред. О. В. Дзери, Н. С. Кузнецової, Р. А. Майданіка. — 3-тє вид., перероб. і допов. — К. : Юрінком Інтер, 2010. — 1176 с.
13. Тверезенко О. Класифікація договорів у сфері інтелектуальної власності [Електронний ресурс] / О. Тверезенко. — Режим доступу : [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/pruk/2011\\_3/13.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/pruk/2011_3/13.pdf).
14. Вінник О. М. Господарське право : навч. посібник / О. М. Вінник. — 2-ге вид., змін. та доп. — К. : Правова єдність, 2008. — 766 с.
15. Господарське право України : навч. посібник / Несинова С. В., Воронко В. С., Чебикіна Т. С. ; за заг. ред. С. В. Несинові. — К. : Центр учбової літератури, 2012. — 564 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [http://pidruchniki.ws/15070412/pravo/komertsiyne\\_poserednitstvo\\_agentski\\_v\\_idnosini\\_sferi\\_gospodaryuvannya](http://pidruchniki.ws/15070412/pravo/komertsiyne_poserednitstvo_agentski_v_idnosini_sferi_gospodaryuvannya).
16. Дрішлюк А. І. Агентський договір: цивільно-правовий аспект : автореф. дис... канд. юрид. наук [Електронний ресурс] / А. І. Дрішлюк. — Режим доступу : [http://dysertaciya.org.ua/disertaciya\\_1\\_11.html](http://dysertaciya.org.ua/disertaciya_1_11.html).
17. Теньков С. О. Науково-практичний коментар до Господарського кодексу України: від 16.01.2003 року / С. О. Теньков. — К. : А.С.К., 2004. — 720 с.
18. Лист Державної податкової служби від 14.05.2012 року № 229/6/15-1215 щодо оподаткування платежів за користування або за надання права на користування будь-яким авторським та суміжним правом.

Надійшла до редакції 04.12.2013 року