

6. Зазуляк І. І. Істотні умови договору: теоретичний аспект : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.03 / Зазуляк Іван Іванович. – К., 2009. – 157 с. 7. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 44. – Ст. 356. 8. Вільямс Д. Основи договорного права / Д. Вільямс, Д. Самонд / под ред. Е. А. Флейшиц ; пер.: С. А. Андрианов, В. В. Зайцева. – М. : Изд-во иностр. лит., 1955. – 704 с. 9. Стрижак І. В. Проблема визначення поняття «предмет договору» [Електронний ресурс] / І. В. Стрижак. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vamsu_pravo/2010_2/Stry_ak.htm.

Надійшла до редколегії 16.11.2012

Рассмотрены основные доктринальные учения и нормативное урегулирование вопросов, связанных с существенными условиями гражданского договора и отдельно договора о предоставлении рекламных услуг. Проанализированы проблемные аспекты, связанные с распространенными в наше время существенными условиями договора. Установлено негативное влияние существующих пробелов действующего законодательства Украины на надлежащее исполнение требований законодательства о рекламе. Предложены пути решения существующих проблемных аспектов установления существенных условий договора о предоставлении рекламных услуг.

The basic doctrinal studies and regulatory compliance of the issues related to the substantial conditions of a civil contract and separately agreements for the provision of advertising services are considered. The problematic aspects associated with today's substantial conditions of the contract are analysed. The negative influence of the gaps in the current legislation of Ukraine on the proper implementation of the law on advertising is set. The ways of decision of existent problem aspects of establishment of substantial conditions of contract on the grant of advertisement services are offered.

УДК 347.73

А. Р. Олійник

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОЦІНКИ МАЙНА, ЩО ПЕРЕБУВАЄ У ПОДАТКОВІЙ ЗАСТАВІ

Досліджено правове регулювання оцінки майна, що перебуває у податковій заставі. Проаналізовано норми чинного законодавства, що регулюють механізм застосування податкової застави органами державної податкової служби. Запропоновано напрям оптимізації норм чинного законодавства.

Питання належної об'єктивності проведення незалежної оцінки постають з приводу незгоди платника податків, активи якого перебувають у податковій заставі за результатами проведеної суб'єктами оціночної діяльності оцінки описаного майна. Через це з метою уникнення певних помилок необхідно зупинитися на деяких особливостях порядку здійснення оціночної діяльності.

Оцінка майна, майнових прав – це процес визначення їх вартості на дату оцінки за процедурою, встановленою нормативно-

правовими актами, що є результатом практичної діяльності суб'єкта оціночної діяльності.

Майном, яке може оцінюватися, вважаються об'єкти в матеріальній формі, будівлі та споруди (включаючи їх невід'ємні частини), машини, обладнання, транспортні засоби тощо; паї, цінні папери; нематеріальні активи, в тому числі об'єкти права інтелектуальної власності; цілісні майнові комплекси всіх форм власності. Майновими правами, які можуть оцінюватися, визнаються будь-які права, пов'язані з майном, відмінні від права власності, у тому числі права, які є складовими права власності (права володіння, розпорядження, користування), а також інші специфічні права (права на провадження діяльності, використання природних ресурсів тощо) та права вимоги [1].

Станом на сьогодні в Україні існує одне спеціальне комплексне дослідження правового регулювання податкової застави, яке містить аналіз правового регулювання податкової застави [2]. Однак дане дослідження висвітлює питання правового регулювання оцінки майна, що перебуває у податковій заставі, станом до 01.01.2011, тобто до прийняття Податкового кодексу України, що може розглядатись виключно в історичному аспекті правового регулювання зазначених правовідносин. Окремі питання застосування забезпечувальних заходів розглянуто у працях науковців України та Російської Федерації: З. М. Будька, О. О. Гогіна, Є. О. Імикшенової, М. В. Карасьової, В. В. Кириченко, Ю. О. Крохінної, І. І. Кучерова, М. П. Кучерявенка, О. У. Латипової, О. А. Ногінної, В. В. Стрельникова, К. Ю. Тотьєва, Н. О. Шевельової, О. Є. Якушкіної та ін. Однак вони не містять дослідження правового регулювання оцінки майна, що перебуває у податковій заставі. Таким чином, досягнутий рівень дослідження правового регулювання оцінки майна, що перебуває у податковій заставі, слід визнати недостатнім.

Метою даної статті є висвітлення питань правового регулювання оцінки майна, що перебуває у податковій заставі, та формулювання напрямків удосконалення чинного вітчизняного законодавства.

Державне регулювання оціночної діяльності в Україні здійснює Фонд державного майна України, а правові засади здійснення оцінки майна, майнових прав та професійної оціночної діяльності в Україні врегульовані нормами Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні». Згідно зі ст. 1 зазначеного Закону його положення поширюються на правовідносини, які виникають у процесі здійснення оцінки майна, майнових прав, що належать фізичним та юридичним особам України на території України та за її межами, а також фізичним та юридичним особам інших держав на території України та за її межами, якщо угода укладеться відповідно до законодавства України, використання результатів оцінки та здійснення професійної оціночної діяльності в Україні.

Податкова застава в Україні є способом забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений Податковим кодексом Украї-

ни [3] (підп.14.1.155 п. 14.1 ст. 14). Майно платника податків, який має податковий борг, передається у податкову заставу з метою забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків, визначених цим Кодексом (п. 88.1 ст. 88).

Пункт 89.2 ст. 89 зазначеного Кодексу регламентує, що право податкової застави поширюється на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) у день виникнення такого права і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу платника податків, а також на інше майно, на яке платник податків набуває прав власності у майбутньому.

У разі, якщо балансова вартість майна, на яке поширюється податкова заставу, є меншою, ніж сума податкового боргу платника податків, право податкової застави поширюється на таке майно. У разі, якщо балансова вартість такого майна не визначена, його опис здійснюється за результатами оцінки, яка проводиться відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».

Також п. 95.10, 95.11, 95.12, ст. 95 Податкового кодексу України визначено, що з метою реалізації майна, яке перебуває у податковій заставі, проводиться експертна оцінка вартості такого майна для визначення початкової ціни його продажу. Така оцінка проводиться у порядку, визначеному Законом України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні». Не проводиться оцінка майна, яке може бути згруповано або стандартизовано чи має курсову (поточну) біржову вартість та/або перебуває у лістингу товарних бірж.

Платник податків має право самостійно здійснити оцінку шляхом укладення договору з оцінювачем. Якщо платник податків самостійно не здійснює оцінку протягом двох місяців із дня прийняття рішення про реалізацію майна, орган державної податкової служби самостійно укладає договір про проведення оцінки майна.

Необхідно звернути увагу на те, що це положення правової норми не залежить від способу подальшої реалізації активів платника податків.

Пунктом 1.7 наказу Фонду державного майна України від 25.05.2004 № 995 «Про затвердження Порядку ведення Державного реєстру суб'єктів оціночної діяльності та надання довідок з нього» визначено, що користувачами інформації Державного реєстру суб'єктів оціночної діяльності можуть бути особи, які мають наміри використовувати зазначену інформацію для прийняття відповідних рішень або з іншою метою, що не суперечить законодавству, зокрема:

- фізичні та юридичні особи, у тому числі суб'єкти оціночної діяльності;
- органи державної влади, органи місцевого самоврядування;
- саморегульвні організації оцінювачів;
- інші зацікавлені особи [4].

Оцінка майна проводиться на підставі договору між суб'єктом оціночної діяльності – суб'єктом господарювання – та замовником оцінки. Договір на проведення оцінки майна укладається в письмовій формі та може бути двостороннім або багатостороннім. Під час проведення оцінки майна суб'єкти оціночної діяльності повинні керуватися Національним стандартом № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 № 1440 [5], яким встановлено єдиний порядок проведення незалежної оцінки майна та складання звіту про оцінку. Незалежна оцінка майна проводиться у такій послідовності:

- укладання договору на проведення оцінки;
- ознайомлення з об'єктом оцінки, збирання та оброблення вихідних даних та іншої інформації, необхідної для проведення оцінки;
- ідентифікація об'єкта оцінки та пов'язаних з ним прав, аналіз можливих обмежень та застережень, які можуть супроводжувати процедуру проведення оцінки та використання її результатів;
- вибір необхідних методичних підходів, методів та оціночних процедур, що найповніше відповідають меті оцінки та обраній базі, визначеним у договорі на проведення оцінки, та їх застосування;
- узгодження результатів оцінки, отриманих із застосуванням різних методичних підходів;
- складання звіту про оцінку майна та висновку про вартість об'єкта оцінки на дату оцінки;
- доопрацювання (актуалізація) звіту та висновку про вартість об'єкта оцінки на нову дату (у разі потреби).

Оригінал звіту, складеного за результатами оцінки активів, передається до податкового органу, а другий примірник – платнику податків. Відповідальність за достовірність та об'єктивність оцінки майна боржників несуть оцінювачі та суб'єкти оціночної діяльності. Орган державної податкової служби лише укладає договір на проведення оцінки майна боржника, якщо такий боржник не скористався своїм правом самостійно визначити оцінювача. Якщо платник податків не згоден із визначеною за результатами оцінки вартістю майна, що підлягає продажу, він може звернутися з відповідною письмовою заявою до Наглядової ради з питань оціночної діяльності, але письмові запити, які містять вимогу щодо надання висновку про вартість майна, Наглядовою радою не розглядаються.

Під професійною оціночною діяльністю слід розуміти діяльність оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності, визнаних такими відповідно до положень цього Закону, яка полягає в організаційному, методичному та практичному забезпеченні проведення оцінки майна, розгляді та підготовці висновків щодо вартості майна. Оціночна діяльність може здійснюватися у таких формах:

- практична діяльність з оцінки майна, яка полягає у практичному виконанні оцінки майна та всіх процедур, пов'язаних з нею, відповідно до вимог, встановлених нормативно-правовими актами з оцінки майна;

– консультаційна діяльність, яка полягає в наданні консультацій з оцінки майна суб'єктам оціночної діяльності, замовникам оцінки та (або) іншим особам в усній чи письмовій формі;

– рецензування звіту про оцінку майна (акта оцінки майна), яке полягає в його критичному розгляді та наданні висновків щодо повноти, правильності виконання та відповідності застосованих процедур оцінки майна вимогам нормативно-правових актів з оцінки майна, у порядку, визначеному нормативно-правовими актами з оцінки майна;

– методичне забезпечення оцінки майна, яке полягає в розробленні методичних документів з оцінки майна та наданні роз'яснень щодо їх застосування;

– навчальна діяльність оцінювачів, яка полягає в участі у навчальному процесі з професійної підготовки оцінювачів.

Оцінювачами можуть бути громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які склали кваліфікаційний іспит, одержали кваліфікаційне свідоцтво оцінювача та не мають непогашеної судимості за корисливі злочини. Отже, основними критеріями, якими варто керуватися під час вибору суб'єкта оціночної діяльності, є професійна підготовка оцінювача, про що свідчить його кваліфікаційне свідоцтво, та чинний на момент проведення оцінки майна сертифікат суб'єкта оціночної діяльності, який за напрямом та спеціалізацією повинен відповідати об'єкту оцінки.

Згідно зі ст. 8 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» не допускається проведення оцінки майна суб'єктами оціночної діяльності - суб'єктами господарювання у таких випадках:

– проведення суб'єктом оціночної діяльності – суб'єктом господарювання оцінки майна, що належить йому або оцінювачам, які працюють у його складі, на праві власності або на яке зазначені особи мають майнові права;

– проведення оцінки майна фізичної особи-замовника або керівників юридичної особи, яка є замовником оцінки, оцінювачем, який має родинні зв'язки з зазначеними особами, або суб'єктом оціночної діяльності – суб'єктом господарювання, керівництво якого має зазначені зв'язки;

– проведення оцінки майна своїх засновників (учасників).

Під час оцінки майна, що здійснюється органами державної влади, у тому числі Фондом державного майна України, та органами місцевого самоврядування, встановлюються такі обмеження:

– не може передбачатися виключне право її проведення органами державної влади та органами місцевого самоврядування або оцінювачами, які працюють в органах державної влади та органах місцевого самоврядування, за винятком випадків, передбачених законом;

– не можуть передбачатися будь-які форми виключного права на проведення оцінки майна суб'єктами оціночної діяльності, які ство-

рені зазначеними органами державної влади та органами місцевого самоврядування.

Результати оцінки майна, проведеної з порушеннями зазначених обмежень, визнаються недійсними та підлягають обов'язковому скасуванню.

На наш погляд, на сучасному етапі суттєвим недоліком правового регулювання оцінки майна платника податків, що перебуває у податковій заставі, є відсутність правової норми, що визначала б мінімальний та максимальний розмір вартості послуг суб'єкта оціночної діяльності під час здійснення незалежної оцінки. Наявність такої правової норми забезпечувала б відносно єдині економічно обґрунтовані витрати платників податків, на активи яких поширено податкову заставу, пов'язані з незалежною оцінкою майна.

Оптимізація правового регулювання податкової застави в Україні за згаданим напрямком, безумовно, не може претендувати на абсолютну вичерпність, але призведе до більш ефективного виконання податковою заставою своєї забезпечувальної функції.

Список літератури: 1. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : закон України від 12.07.2001 № 2658-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 47. – Ст. 251. 2. Олійник А. Р. Правове регулювання податкової застави в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Олійник Алла Романівна. – Запоріжжя, 2011. – 224 с. 3. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 4. Про затвердження Порядку ведення Державного реєстру суб'єктів оціночної діяльності та надання довідок з нього : наказ Фонду держ. майна України від 25.05.2004 № 995 // Офіційний Вісник України. – 2004. – № 24. – Ст. 1615. 5. Про затвердження Національного стандарту № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» : постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 № 1440 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 37. – Ст. 1995.

Надійшла до редколегії 14.09.2012

Исследовано правовое регулирование оценки имущества, находящегося в налоговом залоге. Проанализированы нормы действующего законодательства, регулирующие применение налогового залога органами государственной налоговой службы. Предложено направление оптимизации норм действующего законодательства.

The legal regulation of an assessment of the property being in tax pledge is investigated. The norms of current legislation regulating the mechanism of tax pledge using by State tax service agencies are analyzed. The amendments of current legislation are offered.