

О.В. ГАРАГОНИЧ,  
кандидат юридичних наук,  
доцент  
(Академія адвокатури України)

## УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ З ВИКОРИСТАННЯМ ЦІННИХ ПАПЕРІВ: ПРОБЛЕМИ ПРАВОЗАСТОСОВНОЇ ПРАКТИКИ

Протягом останніх років фондовий ринок було насичено «технічними» цінними паперами (далі — «технічними» ЦП), які стали основним інструментом у схемах, пов'язаних з мінімізацією сплати податку на прибуток підприємств, виведенням валютних коштів за межі України та легалізацією доходів, одержаних злочинним шляхом. Потрапивши на фондовий ринок, зазначені цінні папери неодноразово перепродавались за цінами, що в сотні і тисячі разів перевищують їх реальну вартість, з метою формального збільшення витрат вітчизняних підприємств — покупців або нарощування прибутку псевдоінвесторів нерезидентів — продавців.

Втрати держави від використання «технічних» ЦП реально діючими вітчизняними підприємствами з метою мінімізації сплати податку на прибуток та виведення валютних коштів за кордон щорічно складають десятки мільярдів гривень.

За повідомленнями Державної податкової адміністрації України (далі — ДПАУ), протягом останніх років відбулося наповнення фондового ринку цінними паперами, які випущені фактично фіктивними підприємствами і не забезпечені ніякими реальними активами. Згідно даних ДПАУ обсяг угод тільки з «технічними» акціями у 2007 році склав 210 млрд грн., в 2008 році — 175 млрд грн., за три квартали 2009 року — 130 млрд грн. [1]. Свою діяльність, яка має на меті унеможливлення здійснення порушень на ринку цінних паперів шляхом використання так званих «технічних» ЦП, ДПАУ координує з

Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку (далі — ДКЦПФР). Завдяки співпраці зазначених органів із господарського обороту було вилучено значну кількість «технічних» ЦП.

Виведення «технічних» ЦП із господарського обороту відбувається за такою схемою: податківці, керуючись п. 17 ст. 11 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» [2], звертаються в суд з позовом про скасування державної реєстрації юридичної особи, яка не здійснює господарської діяльності. На підставі рішення суду, яке набрало чинності, до Єдиного державного реєстру вноситься запис про припинення юридичної особи — емітента «технічних» ЦП. Після цього ДПАУ надсилає рішення суду до ДКЦПФР, яка зупиняє обіг цінних паперів, скасовує реєстрацію випуску цінних паперів та анулює свідоцтво про реєстрацію випуску цінних паперів.

Після державної реєстрації припинення юридичної особи — емітента акцій органами ДПАУ проводяться перевірки суб'єктів господарювання, що уклали договори, предметом яких були акції, емітовані таким емітентом. Для забезпечення єдиного підходу органів державної податкової служби до перевірок суб'єктів господарювання, які проводили операції з «технічними» акціями, що не відповідають визначеним законодавством вимогам, ДПАУ було видано Лист від 23.06.2008 р. № 12642/7/35-3017 «Про перевірки суб'єктів господарювання, які проводили операції з «технічними» акціями та

іншими корпоративними правами» (далі — Лист № 12642/7/35-3017) [3].

Відповідно до роз'яснень, що містяться у Листі № 12642/7/35-3017, у момент вчинення суб'єктами господарської діяльності правочинів щодо придбання та (або) відчуження акцій, які відбуваються після припинення діяльності емітента (про що до Єдиного державного реєстру внесено запис про державну реєстрацію припинення юридичної особи) згідно із ч. 1 статті 215 Цивільного кодексу України (далі — ЦКУ) правочини є недійсними та ч. 2 статті 215 ЦКУ — нікчемними у розумінні ЦКУ [4].

Підтримуючи діяльність ДПАУ та ДКЦПФР по виведенню із господарського обороту «технічних» ЦП, не можемо разом з тим не зазначити про недоопрацьованість вищезазначеної схеми роботи державних органів, що в свою чергу часто призводить до порушення прав добросовісних учасників фондового ринку, а відповідно і до погіршення інвестиційної привабливості України.

Так, у переважній більшості випадків на момент внесення на підставі рішення суду до Єдиного державного реєстру запису про припинення акціонерного товариства, обіг акцій такого емітента не зупинено. Зупинення ж ДКЦПФР обігу акцій з подальшим скасуванням реєстрації випуску акцій, як правило, відбувається уже після припинення акціонерного товариства, яке випустило такі цінні папери, причому через значний проміжок часу (6—8 місяців). Відтак акції залишаються в обігу, в той час як самого емітента уже не існує. Досить поширеною є практика, коли ДКЦПФР після отримання від ДПАУ рішення суду про скасування державної реєстрації юридичної особи — акціонерного товариства, яке набрало законної сили, скасовує реєстрацію випуску акцій та анулює свідоцтво про реєстрацію випуску акцій без попереднього зупинення обігу акцій.

Враховуючи той факт, що відомості про внесення записів до Єдиного державного реєстру про припинення акціонерних товариств публікуються в офіційному дру-

кованому виданні («Бюлетень державної реєстрації» — О.Г.) із кількатижневим запізненням, учасники ринку цінних паперів не мають реальної можливості отримати інформацію про припинення акціонерних товариств, акції яких продаються на ринку. Та й не зобов'язані це робити, позаяк орієнтуються на реєстр випуску цінних паперів та реєстр міжнародних номерів (кодів ISIN) цінних паперів. Відтак, договори, які з об'єктивних причин продовжують укладатися на фондовому ринку після припинення акціонерних товариств щодо випущених ними акцій, обіг яких ДКЦПФР не зупинявся, залишаються під загрозою визнання нікчемними.

Невідрегульованість зазначених проблемних питань призводить лише до поглиблення існуючих проблем і жодним чином не сприяє їх вирішенню. Крім того, невирішеність зазначених проблем негативно позначається на функціонуванні суб'єктів господарювання у просторі фондового ринку, стримує інвестиційні процеси і знижує ефективність використання фінансових ресурсів.

Можливими шляхами вирішення проблем, які виникають у зв'язку з діяльністю державних органів по виведенню «технічних» акцій із господарського обороту, могли би стати:

- по-перше, відкриття у мережі Інтернет доступу до відомостей ЄДР про внесення записів про припинення юридичних осіб, як це зроблено у багатьох цивілізованих країнах. Доступність відомостей Єдиного державного реєстру про припинення акціонерних товариств дозволить учасникам фондового ринку перевіряти при укладенні договорів, предметом яких є акцій, існування акціонерних товариств, що є емітентами цих цінних паперів;
- по-друге, запровадження обов'язкового винесення судом, який розглядає позовні заяви ДПАУ про скасування державної реєстрації

акціонерних товариств, ухвали, на підставі якої ДКЦПФР виноситиме розпорядження про зупинення обігу акцій такого акціонерного товариства;

- по-третє, внесення до переліку документів, які подаються державному реєстратору для державної реєстрації припинення акціонерних товариств розпорядження ДКЦПФР по зупинення обігу акцій;
- по-четверте, унормування порядку дій ДПАУ та ДКЦПФР при припиненні акціонерних товариств та скасуванні реєстрації випуску акцій.

Окрім проблеми унормування діяльності державних органів по виведенню «технічних» акцій із господарського обороту, цілий ряд питань виникає з приводу правових та податкових наслідків для суб'єктів, які мають у власності акції емітента, щодо якого було прийнято рішення про скасування державної реєстрації юридичної особи з моменту її реєстрації.

ДПАУ з цього приводу притримується однозначної позиції. Згідно з роз'ясненнями, що містяться у Листі № 12642/7/35-3017, оформлення суб'єктами господарської діяльності договорів та первинних документів щодо придбання та (або) відчуження акцій у періоді, з якого припинилася діяльність емітента (про що до Єдиного державного реєстру внесено запис про державну реєстрацію припинення юридичної особи), є таким, що суперечить нормам ЦКУ та не може бути спрямоване на реальне настання правових наслідків. При вчиненні суб'єктами господарської діяльності правочинів щодо придбання та (або) відчуження акцій, які відбуваються після припинення діяльності емітента, цими суб'єктами не додержуються вимоги частин 1, 5 статті 203 ЦКУ, а самі правочини є недійсними нікчемними у розумінні ЦКУ. При цьому у разі, якщо такі акції на момент проведення податковими органами перевірки обліковуються на балансі підприємства, а сума коштів або

вартість майна, сплачена (нарахована) при їх отриманні, включена до складу витрат на придбання цінних паперів, такі витрати підлягають зменшенню, починаючи з податкового періоду, коли такі акції та/або інші корпоративні права за судовим рішенням або у випадках, передбачених законодавством, втратили статус об'єктів цивільних прав.

Тобто, якщо керуватись роз'ясненнями ДПАУ, що містяться у Листі № 12642/7/35-3017, для суб'єктів господарювання, які придбали акції емітента, державну реєстрацію якого було скасовано за позовом органів державної податкової служби, та їх посадових осіб можливе настання ряду несприятливих наслідків, а саме:

- по-перше, договори, що укладаються суб'єктом господарювання, на підставі яких відбувалося придбання або відчуження акцій такого емітента вважатимуться недійсними та нікчемними;
- по-друге, у суб'єкта господарювання зменшаться витрати на придбання акцій з періоду, коли набрали чинності відповідні рішення судів, а відтак, виникнуть зобов'язання по сплаті податку на прибуток, нарахованого на суму коштів або вартість майна, сплачених при отриманні таких акцій;
- по-третє, суб'єкту господарювання загрожує нарахування пені та штрафних санкцій, передбачених статтями 16—17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21 грудня 2000 року, якщо вищезазначене завищення витрат на придбання акцій призвело до заниження бази оподаткування [5];
- по-четверте, щодо посадових осіб суб'єктами господарської діяльності, які уклали договори щодо придбання або відчуження таких акцій, можливе порушення кри-

мінальних справ, за ознаками злочинів, передбачених статтею 212 Кримінального кодексу України «Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів» [6];

— та інші.

Однак, якщо проаналізувати норми чинного законодавства, які регулюють правовий режим акцій, висновки ДПАУ, що містяться у Листі № 12642/7/35-3017 і якими керуються органи державної податкової служби при проведенні перевірок суб'єктів господарювання, не такі вже й правомірні та обгрунтовані.

У своєму Листі №12642/7/35-3017 ДПАУ відстоює позицію, згідно з якою, момент виникнення і припинення існування акцій як об'єкта цивільних прав співпадає відповідно з моментом державної реєстрації створення та припинення акціонерного товариства, що випустило акції. З такими висновками ми погодитися не можемо з наступних підстав.

Згідно зі статтею 163 ГКУ суб'єкти господарювання в межах своєї компетенції та відповідно до встановленого законодавством порядку можуть випускати та реалізовувати цінні папери, а також придбавати цінні папери інших суб'єктів господарювання. У свою чергу, як зазначається у статті 164 ГКУ, акції має право випускати від свого імені суб'єкт господарювання — юридична особа у випадках і порядку, передбачених законом. При цьому акції можуть випускатись тільки суб'єктами господарювання, утвореними з використанням організаційно-правової форми акціонерного товариства [7].

Ключовим нормативно-правовим актом, який визначає основні засади правового режиму цінних паперів, і акцій, зокрема, є Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23 лютого 2006 року [8].

Згідно зі статтею 6 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» акція — це іменний цінний папір, який посвідчує майнові права його власника (ак-

ціонера), що стосуються акціонерного товариства, включаючи право на отримання частини прибутку акціонерного товариства у вигляді дивідендів та право на отримання частини майна акціонерного товариства у разі його ліквідації, право на управління акціонерним товариством, а також немайнові права, передбачені ЦКУ та законом, що регулює питання створення, діяльності та припинення акціонерних товариств. Емітентом акцій є тільки акціонерне товариство.

Аналіз норм Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» дає підстави зробити висновок про те, що відчуження акцій можливе вже під час розміщення акцій. Так, згідно статті 1 зазначеного Закону розміщення цінних паперів — це відчуження цінних паперів емітентом або андеррайтером шляхом укладення цивільно-правового договору з першим власником. Тобто акції уже на стадії їх розміщення існують як об'єкти цивільних прав.

Згідно зі ст. 178 ЦКУ «об'єкти цивільних прав можуть вільно відчужуватися або переходити від однієї особи до іншої в порядку правонаступництва чи спадкування або іншим чином, якщо вони не вилучені з цивільного обороту, або не обмежені в обороті, або не є невід'ємними від фізичної чи юридичної особи».

Згідно з ч. 5 статті 9 Закону України «Про акціонерні товариства» від 17 вересня 2008 року передбачено, що створення акціонерного товариства здійснюється за такими етапами:

1) прийняття зборами засновників рішення про створення акціонерного товариства та про закриті (приватне) розміщення акцій;

2) подання заяви та всіх необхідних документів на реєстрацію випуску акцій до Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку;

3) реєстрація Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку випуску акцій та видача тимчасового свідоцтва про реєстрацію випуску акцій;

4) присвоєння акціям міжнародного ідентифікаційного номера цінних паперів;

5) укладення з депозитарієм цінних паперів договору про обслуговування емісії акцій або з реєстратором іменних цінних паперів договору про ведення реєстру власників іменних цінних паперів;

6) закрите (приватне) розміщення акцій серед засновників товариства;

7) оплата засновниками повної номінальної вартості акцій;

8) затвердження установчими зборами товариства результатів закритого (приватного) розміщення акцій серед засновників товариства, затвердження статуту товариства, а також прийняття інших рішень, передбачених законом;

9) реєстрація товариства та його статуту в органах державної реєстрації;

10) подання Державній комісії з цінних паперів та фондового ринку звіту про результати закритого (приватного) розміщення акцій;

11) реєстрація Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку звіту про результати закритого (приватного) розміщення акцій;

12) отримання свідоцтва про державну реєстрацію випуску акцій;

13) видача засновникам товариства документів, що підтверджують право власності на акції.

Аналіз визначеної наведеною нормою послідовності дій по створенню акціонерних товариств дає підстави стверджувати, що відчуження акцій шляхом укладення цивільно-правових договорів з першими власниками (засновниками акціонерного товариства — О.Г.) при здійсненні закритого (приватного) розміщення (етап 6) передуює державній реєстрації акціонерного товариства (етап 9). Хоча випуск акцій на момент проведення закритого (приватного) розміщення уже зареєстровано ДКЦПФР (етап 3), а акціям присвоєно міжнародний ідентифікаційний номера цінних паперів (етап 4), оборот акцій є обмеженим. Дана обставина обумовлена вимогою ст. 6 Закону України «Про цінні папери та фон-

довий ринок», згідно з якою обіг акцій дозволяється лише після реєстрації ДКЦПФР звіту про результати розміщення акцій (етап 11) та видачі свідоцтва про реєстрацію випуску акцій (етап 12).

Таким чином, початок існування акцій як об'єкта цивільних прав законодавцем пов'язується не з юридичним фактом державної реєстрації акціонерного товариства як юридичної особи, а з юридичними фактами реєстрації ДКЦПФР випуску акцій, видачі тимчасового свідоцтва про реєстрацію випуску акцій та присвоєння акціям міжнародного ідентифікаційного номера цінних паперів (коду ISIN).

Аналогічний підхід законодавця, що передбачає можливість існування акцій як об'єкта цивільних прав, використовується і в інших нормах чинного законодавства. Так, ч. 4 ст. 26 Закону України «Про господарські товариства» передбачає, що для створення акціонерного товариства засновники повинні зробити повідомлення про намір створити акціонерне товариство, здійснити підписку на акції, провести установчі збори і державну реєстрацію акціонерного товариства. Згідно зі статтею 31 Закону України «Про господарські товариства» у випадках, коли всі акції акціонерного товариства розподіляються між засновниками, вони повинні внести до дня скликання установчих зборів не менше 50 відсотків номінальної вартості акцій [9].

Для визначення моменту припинення існування акцій як об'єктів цивільних прав та вирішення питання про можливість укладення договорів по відчуженню акцій після скасування державної реєстрації акціонерного товариства, котре їх випустило, необхідно проаналізувати положення законодавства, які регулюють обіг акцій, зупинення обігу акцій та скасування реєстрації випуску акцій.

Згідно зі статтею 1 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» обіг цінних паперів — це вчинення правочинів, пов'язаних з переходом прав власності на цінні папери і прав за цінними паперами, за винятком договорів, що укла-

даються під час розміщення цінних паперів. Відповідно до ч. 1 ст. 4 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» обмеження обігу та/або реалізації прав за цінними паперами може бути встановлено тільки у випадках і в порядку, передбачених законом. При цьому Законом України «Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні» від 30 жовтня 1996 року на ДКЦПФР покладено обов'язок щодо встановлення вимог щодо випуску (емісії) і обігу цінних паперів та їх похідних, інформації про випуск та розміщення цінних паперів, а також встановленню порядку реєстрації випуску цінних паперів та інформації про випуск цінних паперів [10].

Правовими формами обмеження обігу та/або реалізації прав за акціями згідно чинного законодавства є зупинення обігу акцій, скасування реєстрації випусків акцій та анулювання свідоцтв про реєстрацію випусків акцій. Зупинення обігу акцій, відновлення обігу акцій, скасування реєстрації випусків акцій та анулювання свідоцтв про реєстрацію випусків акцій здійснюються уповноваженими особами ДКЦПФР або її територіальними органами відповідно до Порядку скасування реєстрації випусків акцій та анулювання свідоцтв про реєстрацію випуску акцій, затвердженого рішенням ДКЦПФР від 30.12.98 р. № 222 (далі — Порядок) [11].

Зупинення обігу акцій відбувається на підставі рішення органів, що прийняли рішення про ліквідацію, відповідно до процедури, що передбачена Порядком. Для цього протягом семи робочих днів після прийняття рішення про ліквідацію комісія з припинення акціонерного товариства (ліквідаційна комісія, ліквідатор тощо) повинна подати до ДКЦПФР певний пакет документів.

Якщо поданий пакет документів відповідає вимогам Порядку, протягом 15 робочих днів з дати надходження до ДКЦПФР документів остання видає розпорядження про зупинення обігу акцій. ДКЦПФР протягом 3 робочих днів з дати видання розпорядження про зупинення обігу акцій на-

правляє його емітенту та депозитарію (при бездокументарній формі випуску акцій), який обслуговує акції цього емітента. Крім того, ДКЦПФР забезпечує опублікування інформації про зупинення обігу акцій в одному зі своїх офіційних друкованих видань протягом 15 календарних днів з дати видання розпорядження про зупинення обігу акцій.

Звертаємо увагу на те, що відповідно до п. 1.5 Порядку, починаючи з дати опублікування інформації про зупинення обігу акцій в одному з офіційних друкованих видань ДКЦПФР, забороняється здійснення цивільно-правових договорів з акціями, обіг яких зупинено.

Дата опублікування інформації про зупинення обігу акцій в одному з офіційних друкованих видань ДКЦПФР є датою, на яку складається зведений обліковий реєстр і здійснюється операція обмеження в обігу акцій (при бездокументарній формі випуску акцій).

Чинне законодавство не містить положень щодо пропущення ДКЦПФР строків видачі розпорядження та опублікування інформації стосовно зупинення обігу акцій, проте чітко закріплено положення, що обіг зупиняється з дати опублікування відповідної інформації. Тому вважаємо, що навіть при пропущенні ДКЦПФР відповідних строків, обіг акцій можливий до опублікування інформації про його зупинення. Відтак, укладення Договорів та перехід права власності на акції після прийняття ДКЦПФР рішення про зупинення обігу акцій, але до офіційного опублікування такого рішення, не суперечать Порядку.

Таким чином, вільний обіг акцій як об'єктів цивільних прав обмежується тільки з моменту публікації рішення ДКЦПФР про зупинення обігу акцій в офіційному друкованому виданні.

Скасування реєстрації випусків акцій та анулювання свідоцтв про реєстрацію випуску акцій у зв'язку з ліквідацією акціонерного товариства здійснюються у відповідності з вимогами Розділу II Порядку.

У відповідності з п. 3.2 Розділу II По-

рядку уповноважена особа ДКЦПФР видає розпорядження про скасування реєстрації випуску акцій протягом п'ятнадцяти робочих днів з дати надходження документів. Розпорядження про скасування реєстрації випуску акцій протягом трьох робочих днів з дати видання направляється емітенту та реєстроутримувачу (при документарній формі випуску акцій) або депозитарію (при бездокументарній формі випуску акцій), який обслуговує акції емітента. ДКЦПФР забезпечує опублікування інформації про скасування реєстрації випуску акцій в одному зі своїх офіційних друкованих видань протягом п'ятнадцяти календарних днів з дати видання розпорядження про скасування реєстрації випуску акцій. На підставі розпорядження про скасування реєстрації випуску акцій реєструвальним органом уносяться відповідні зміни до загального реєстру випуску цінних паперів, а також здійснюється анулювання свідоцтва про реєстрацію випуску акцій.

Враховуючи викладене вище, вважаємо, що реєстрація випуску акцій скасовується та свідоцтво про реєстрацію акцій анулюється з моменту публікації відповідної інформації в офіційному виданні ДКЦПФР. А тому, саме з моменту публікації інформації про скасування реєстрації випуску акцій в офіційному виданні ДКЦПФР акція перестає існувати як об'єкт цивільних прав.

У зв'язку з вищенаведеним слід зауважити, що у випадках, коли ДКЦПФР після отримання від ДПАУ рішення суду про скасування державної реєстрації юридичної особи — акціонерного товариства, яке набрало законної сили, скасовує реєстрацію випуску акцій та анулює свідоцтво про реєстрацію випуску акцій без попереднього зупинення обігу акцій, правові підстави для обмеження обігу акцій до моменту публікації інформації про скасування реєстрації випуску акцій в офіційному виданні ДКЦПФР відсутні.

Таким чином, вільний обіг акцій як об'єктів цивільних прав, тобто можливість вчинення правочинів, пов'язаних з пере-

ходом прав власності на акції, обмежується тільки з моменту публікації рішення ДКЦПФР про зупинення обігу акцій в офіційному друкованому виданні, а у разі скасування ДКЦПФР реєстрації випуску акцій та анулювання свідоцтва про реєстрацію випуску акцій без попереднього зупинення обігу акцій — з моменту офіційного опублікування інформації про скасування реєстрації випуску акцій.

### Список використаної літератури:

1. Большая уборка [Электронный ресурс]. — Режим доступа: // [www.kommersant.ua/doc.html?docId=1323466](http://www.kommersant.ua/doc.html?docId=1323466)
2. Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 04 грудня 1990 року року // Відомості Верховної Ради УРСР. — 1991. — № 6. — Ст. 37.
3. Про перевірки суб'єктів господарювання, які проводили операції з «технічними» акціями та іншими корпоративними правами: Лист ДПАУ від 23 червня 2008 року № 12642/7/35-3017 // Бухгалтер. — 2010. — № 1—2.
4. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV // Голос України. — 2003. — 12—13 березня.
5. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21 грудня 2000 року // Відомості Верховної Ради України. — 2001. — № 10. — Ст. 44.
6. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 року // Відомості Верховної Ради України. — 2001. — № 10. — Ст. 44.
7. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 18. — Ст. 144.
8. Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23 лютого 2006 року // Відомості Верховної Ради України. — 2006. — № 31. — Ст. 268.
9. Закон України «Про господарські товариства» від 19 вересня 1991 року // Відомості Верховної Ради України. — 1991. — № 49. — Ст. 682.

10. Закон України «Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні» від 30 жовтня 1996 року // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 51. — Ст. 292.

11. Порядок скасування реєстрації випусків акцій та анулювання свідоцтв про

реєстрацію випуску акцій, затверджений рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 30 грудня 1998 р. № 222 // Офіційний вісник України. — 1999. — № 12. — Ст. 500.