

УДК 668.115.31:334.723

**Р. А. Джабраилов,**

*д-р юрид. наук,  
заместитель заведующего отделом,  
Институт экономико-правовых  
исследований НАН Украины,  
г. Донецк,*

**Т. А. Заяц,**

*старший преподаватель,  
Государственное высшее учебное заведение  
«Донецкий национальный  
технический университет»*

## ПРАВОВОЙ РЕЖИМ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ И КОММУНАЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

---

В статье рассмотрен правовой режим денежных средств государственных и коммунальных предприятий. Выявлена правовая природа и уточнен правовой режим денежных средств, уплачиваемых в виде части чистой прибыли (дохода) в государственный и местный бюджеты.

*Ключевые слова: правовой режим, денежные средства, часть чистой прибыли (дохода), государственные и коммунальные предприятия.*

---

В настоящее время в силу принятия ряда ключевых нормативно-правовых актов в области налогообложения несколько изменился правовой режим денежных средств государственных и коммунальных предприятий. Прежде всего речь идет о тех денежных средствах, которые обозначены в действующем законодательстве Украины как часть чистой прибыли (дохода) государственного либо коммунального предприятия, зачисляемой в соответствующих размерах в государственный и местный бюджеты. Противоречия, вызванные к жизни приданием таким денежным средствам иного содержания, повлекшим пересмотр правового режима, требуют соответствующего рассмотрения и разрешения с использованием инструментария науки хозяйственного права.

Важно отметить, что результаты предварительных научных исследований были посвящены изучению лишь отдельных аспектов правового режима денежных средств как части имущества предприятий и учреждений, в том числе государственного и коммунального секторов экономики. При этом в наиболее концентрированном виде в научной литературе получили освещение вопросы повышения эффективности использования бюджетных средств коммунальными предприятиями [1], правового режима дивидендов коммунальных хозяйствен-

ных обществ как составляющей части доходов местных бюджетов [2], распоряжения бюджетными научными учреждениями собственными поступлениями [3], а также реализации имущественных прав автономными учреждениями [4; 5]. Дополнительно следует обратить внимание на то, что научные выводы в своем большинстве не учитывают новелл Налогового кодекса Украины от 02.12.2010 г. (далее — НК Украины), коими в значительной мере был трансформирован правовой режим денежных средств государственных и коммунальных предприятий, отчисляемых в виде части чистой прибыли, соответственно, в государственный и местный бюджеты.

*Целью данной работы* является выявление правовой природы и уточнение, как следствие, правового режима денежных средств государственных и коммунальных предприятий (в виде части чистой прибыли, направляемой в государственный и местный бюджеты).

Прежде всего следует заметить, что одна из особенностей хозяйственной деятельности государственных и коммунальных предприятий заключается в предписанной им актами действующего законодательства Украины обязанности перечислять часть чистой прибыли в государственный и соответствующие местные бюджеты.

Немаловажно и то, что деятельность названных предприятий во многом построена на

© Р. А. Джабраилов, Т. А. Заяц, 2013

плановых началах и, в частности, финансовый план является неотъемлемой составляющей экономико-правового обеспечения их работы. Как отмечено в ч. 10 ст. 75 Хозяйственного кодекса Украины (далее — ХК Украины), в финансовом плане утверждаются суммы средств, направляемых государству как собственнику и зачисляемых в Государственный бюджет Украины [6]. В основе деятельности коммунальных предприятий также находится план, проект которого рассматривается исполнительными органами сельских, поселковых и городских советов. Кстати, по инициативе последних в планы вносятся замечания и предложения, а также осуществляется контроль за их выполнением (пп. 4 п. «а» ст. 27 Закона Украины «О местном самоуправлении в Украине» от 21.05.1997 г. [7]). Учитывая то, что в создании коммунальных предприятий принимает самое непосредственное участие местный совет, то и ему исключительно на пленарном заседании предоставлено право принимать решение об установлении размера части прибыли, направляемой в местный бюджет (п. 29 ч. 1 ст. 26 этого же Закона).

Важно отметить, что бюджетное законодательство Украины рассматривает денежные средства государственных и коммунальных предприятий в виде выделяемой части чистой прибыли в качестве неналоговых поступлений государственного и местного бюджетов. На это, в частности, обращают внимание п. 17 ч. 2 ст. 29 и п. 9 ч. 1 ст. 69 Бюджетного кодекса Украины от 08.07.2010 г. (далее — БК Украины) [8].

В настоящее время основу для определения размера части чистой прибыли, подлежащей перечислению в государственный и местный бюджеты, составляют Порядок отчисления в государственный бюджет части чистой прибыли (дохода) государственными унитарными предприятиями и их объединениями, утвержденный Постановлением Кабинета Министров Украины от 23.02.2011 г. (далее — Порядок) [9], а также соответствующий порядок, утверждаемый местными советами.

В соответствии с вышеприведенным Порядком часть чистой прибыли (дохода), отчисляемой государственными унитарными предприятиями и их объединениями в государственный бюджет за соответствующий период, определяется исходя из объема чистой прибыли (дохода), рассчитанной согласно положениям (стандартам) бухгалтерского учета, в размере:

30 процентов — государственными предприятиями, являющимися субъектами есте-

ственных монополий, и государственными предприятиями, плановый расчетный объем чистой прибыли которых превышает 50 млн грн; 15 процентов — другими государственными унитарными предприятиями.

Применительно к коммунальным предприятиям размер части чистой прибыли, перечисляемой в местный бюджет, должен определяться локальными актами, утверждаемыми сельскими, поселковыми и городскими советами. Это находит подтверждение в рамках правоприменительной практики представительных органов местного самоуправления ряда городов Украины. В частности, соответствующие порядки утверждены в г. Горловке (решение совета от 24.06.2011 г. № VI/11-13), Обухове (решение совета от 25.12.2012 г. № 444-32-VI), Днепропетровске (решение совета от 29.02.2012 г. № 388-20/VI), Сумы (решение совета от 30.11.2011 г. № 939-МР), Севастополе (решение совета от 16.12.2008 г. № 5854) и др.

При этом нормативы отчислений, устанавливаемые местными советами, не всегда совпадают с предусмотренными в Порядке размерами чистой прибыли, подлежащими перечислению государственными унитарными предприятиями и их объединениями. Отмеченное вряд ли можно считать недостатком, поскольку уровень рентабельности коммунальных предприятий несколько ниже по сравнению с государственными предприятиями. К тому же представительные органы местного самоуправления в таком случае действуют в рамках ч. 2 ст. 19 Конституции Украины [10], поскольку их право самостоятельно утверждать размер части чистой прибыли, направляемой коммунальными предприятиями в местный бюджет, как уже было ранее подчеркнуто, предусмотрено Законом Украины «О местном самоуправлении в Украине».

Из всего вышеизложенного на первый взгляд может показаться, что система правового регулирования отношений по перечислению части чистой прибыли государственными и коммунальными предприятиями в достаточной мере конкретна и предельно ясна. Однако в действительности приходится сталкиваться с серьезными недостатками правового режима этих средств.

Причиной тому послужили нормы НК Украины, приравнивающие уплачиваемую государственным и коммунальным предприятиями часть чистой прибыли к дивидендам (абз. 2 п. 14.1.49) [11]. При этом дивиденды определяются как платеж, осуществляемый юридическим

лицом — эмитентом корпоративных прав или инвестиционных сертификатов в пользу собственника таких корпоративных прав, инвестиционных сертификатов и других ценных бумаг, удостоверяющие право собственности инвестора на долю (пай) в имуществе (активах) эмитента, в связи с распределением части его прибыли, рассчитанной по правилам бухгалтерского учета.

Согласиться с таким отождествлением отдельных по своей природе платежей не представляется возможным. Ведь само определение дивидендов свидетельствует об их взаимосвязи с корпоративными отношениями и корпоративными правами. Последние возникают при условии участия в деятельности и уставном капитале корпоративных субъектов хозяйствования. Заметим, что нормы текущего хозяйственного законодательства Украины к таким субъектам права не относят унитарные предприятия, в числе которых выделяются государственные и коммунальные предприятия.

Важно учесть и то, что уставный капитал унитарных предприятий не подлежит дроблению на части (доли, пай), в связи с чем нет оснований утверждать, что государственное либо коммунальное предприятие является эмитентом корпоративных прав.

Не менее важным в идентификации правового режима денежных средств государственных и коммунальных унитарных предприятий является вещно-правовой титул, на котором имущество закрепляется за ними собственником. Известно, что государственные и коммунальные предприятия, в зависимости от направленности их деятельности на извлечение прибыли, могут владеть, пользоваться и распоряжаться (со значительными оговорками) государственным и коммунальным имуществом на праве хозяйственного ведения либо оперативного управления. Признавая за ними режим ограниченных вещных прав, в хозяйственно-правовой теории и законодательстве Украины акцентируется внимание на признании за ними характера имущественных прав несобственников.

Отмеченное в корне предопределяет и режим денежных средств, получаемых государственными и коммунальными предприятиями от ведения хозяйственной деятельности. Как следствие, денежные средства как часть иного имущества рассматриваемых субъектов хозяйствования будут принадлежать им на праве хозяйственного ведения. Это, в свою очередь, должно означать и то, что собственником та-

ких денежных средств являются государство и территориальная громада села, поселка, города, выступающие единоличными учредителями государственных и коммунальных предприятий.

Такой подход к пониманию правового режима денежных средств государственных и коммунальных предприятий как части имущества находит дополнительное подтверждение в рамках цивилистической концепции регулирования имущественных отношений.

Прежде следует подчеркнуть, что имуществом в ч. 1 ст. 139 ХК Украины признается совокупность вещей и других ценностей (включая нематериальные активы), имеющих стоимостное определение, производятся или используются в деятельности субъектов хозяйствования и отражаются в их балансе или учитываются в других предусмотренных законом формах учета имущества этих субъектов. В свою очередь, в ст. 179 Гражданского кодекса Украины (далее — ГК Украины) вещью признается предмет материального мира, относительно которого могут возникать гражданские права и обязанности. Далее в ст. 189 ГК Украины приводятся нормы, гласящие, что, в частности, доходы, извлекаемые из вещи, принадлежат ее собственнику, если иное не установлено договором или законом [12]. Насколько известно, закон не определяет правовой режим денежных средств государственных и коммунальных предприятий отличным образом от правового режима иного их имущества. Дополнительно право хозяйственного ведения либо оперативного управления лишено договорной природы, поскольку первооснову их возникновения составляют решения уполномоченных органов государственной власти либо местного самоуправления.

В итоге, путем перечисления части чистой прибыли в государственный либо местный бюджеты происходит своего рода перераспределение собственником (государством, территориальной громадой) денежных средств, аккумулируемых в имущественной базе государственных и коммунальных предприятий. Принадлежность этих средств собственнику не вызывает сомнений, как и распространение его полномочий на иные составляющие имущества, являющихся объектами права государственной либо коммунальной собственности и закрепленных за созданными предприятиями. В таком случае какой-либо выплаты дивидендов не происходит.

Как ни странно, но в отличие от НК Украины, в бюджетном законодательстве про-

смачивается четкое размежевание понятий «часть чистой прибыли» и «дивиденды». В частности, к доходам общего фонда государственного бюджета Украины относится часть *чистой прибыли (дохода)* государственных унитарных предприятий и их объединений, изымаемой в государственный бюджет в соответствии с законом, и *дивиденды (доход)*, начисленные на акции (части, паи) хозяйственных обществ, в уставных капиталах которых имеется государственная собственность (п. 17 ч. 2 ст. 29 БК Украины).

Стоит обратить внимание и на примеры судебной практики, убеждающие в недопустимости смешения понятий «часть чистой прибыли» и «дивиденды». Об этом свидетельствует постановление Высшего административного суда Украины от 22.06.2011 г. в деле № 32/124-А на основании иска ОАО «Укртелеком» к специализированной государственной налоговой инспекции в г. Киеве по работе с крупными налогоплательщиками о признании недействительным налогового сообщения-решения. В содержании данного судебного акта указывается, что суды предыдущих инстанций ошибочно квалифицировали платеж «часть прибыли (дохода)» как «дивиденды, уплачиваемые в бюджет государственными некорпоративизированными, казенными или коммунальными предприятиями». Различия между данными понятиями, по мнению Высшего административного суда Украины, заключаются также и в том, что для расчета этого платежа используются данные бухгалтерского учета, то есть его расчет осуществляется отдельно от других налогов, которые, в свою очередь, рассчитываются по правилам налогового учета [13].

Таким образом, вызывает сомнение целесообразность и правовая возможность признания единства режимов правового регулирования «части чистой прибыли» и «дивидендов». В качестве основного мотива, который был положен в основу соединения этих понятий, явилось *желание признать средства, перечисляемые в бюджет в виде части чистой прибыли, объектом налогообложения*. В частности, в п. 153.3.2 НК Украины приводится положение о том, что обязанность по начислению и уплате авансового взноса по налогу на прибыль предприятий возлагается на любого эмитента корпоративных прав, являющегося резидентом, независимо от того, является ли такой эмитент или получатель дивидендов плательщиком налога или имеет льготы по его уплате. Далее в этом же пункте отмечается, что данное правило распространя-

ется также на государственные некорпоративизированные, казенные или коммунальные предприятия, перечисляющие суммы дивидендов в размере, установленном соответственно центральным или местным органом исполнительной власти, к сфере управления которого отнесены такие предприятия, в соответствующий государственный или местный бюджеты.

При таком подходе полностью искажается устоявшееся понимание «чистой прибыли (дохода)», часть которой уплачивается в соответствующий бюджет государственными и коммунальными предприятиями. Обращение к тексту Положения (стандарта) бухгалтерского учета 3 «Отчет о финансовых результатах» позволяет прийти к выводу о том, что чистый доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг) определяется путем вычета из дохода (выручки) от реализации продукции (товаров, работ, услуг) соответствующих налогов, сборов, скидок и т. п. [14]. Следовательно, появляются основания для утверждения о том, что перечисляемые государственными и коммунальными предприятиями средства в виде части чистой прибыли (дохода) уже лишены признаков для отнесения их к объекту налогообложения.

В рассматриваемой ситуации положениями НК Украины, по сути, вводится процедура двойного налогообложения средств, зарабатываемых и перечисляемых государственными и коммунальными предприятиями в соответствующие бюджеты. Естественно, данное обстоятельство вряд ли можно признать допустимым, что требует внесения изменений и дополнений в НК Украины.

*Резюмируя вышесказанное*, можно утверждать, что существо предложенных изменений может заключаться в соответствующем исключении из рассмотренных положений НК Украины отождествления «части чистой прибыли (дохода)» и «дивидендов» в силу разности их правовых режимов, а также, как следствие, закономерном выведении средств в виде «части чистой прибыли (дохода)» из-под сферы налогообложения.

Основу для проведения дальнейших исследований могут составить вопросы совершенствования налогового и бюджетного законодательства, определяющие особенности финансовых взаимоотношений в государственном и коммунальном секторах экономики Украины.

### Список использованных источников

1. Устименко В. А. Городская собственность и городское хозяйство / В. А. Устименко ; НАН

Украины, Ин-т экономико-правовых исследований. — Донецк : Юго-Восток, 2006. — 352 с.

2. Труш І. В. Господарсько-правове забезпечення діяльності комунальних підприємств : монографія / І. В. Труш ; НАН України, Ін-т економіко-правових досліджень. — К. : Вид-во ТОВ «НВП Інтерсервіс», 2012. — 400 с.

3. Єригіна Г. П. Правовий режим власних надходжень бюджетних наукових установ : автореф. дис. на здобуття наук. ступ. канд. юрид. наук : спец. 12.00.04 «Господарське право; господарсько-процесуальне право» / Г. П. Єригіна ; НАН України, Ін-т економіко-правових досліджень. — Донецьк, 2007. — 20 с.

4. Манько Б. Г. Автономное учреждение: юридический статус, порядок создания, правовой режим имущества / Б. Г. Манько // Закон. — 2008. — № 4. — С. 135–143.

5. Кирилловых А. Некоторые вопросы порядка и последствий перехода в автономный статус / А. Кирилловых // Право и экономика. — 2007. — № 12. — С. 24–29.

6. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436 // Офіційний вісник України. — 2003. — № 11. — Ст. 462. — (Зі змін. та допов.).

7. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 24. — Ст. 170. — (Зі змін. та допов.).

8. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // Офіційний вісник України. — 2010. — № 59. — Ст. 2047. — (Зі змін. та допов.).

9. Про затвердження Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями : Постанова Кабінету Міністрів України від 23 лютого 2011 р. № 138 // Офіційний вісник України. — 2011. — № 14. — Ст. 576. — (Зі змін. та допов.).

10. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.

11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Офіційний вісник України. — 2010. — № 92. — Том 1. — Ст. 3248.

12. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435 // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 40–44. — Ст. 356. — (Зі змін. та допов.).

13. Постанова Вищого адміністративного суду України від 22 червня 2011 р. № К-5126/08 у справі №32/124-А за позовом Відкритого акціонерного товариства «Укртелеком» до Спеціалізованої державної податкової інспекції у м. Києві по роботі з великими платниками податків про визнання недійсним податкового повідомлення-рішення [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/18165056>.

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати»: затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 // Офіційний вісник України. — 1999. — № 25. — Ст. 1217.

*Статья поступила в редакцию 23.01.2013 г.*