

Р. М. ЛЕЩЕНКО

*Роман Миколайович Лещенко, магістрант
Київського національного університету імені Тараса
Шевченка*

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЗДІЙСНЕННЯ КОРПОРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ В ТОВАРИСТВІ З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

Важливість дослідження цієї проблематики зумовлено необхідністю підвищення ефективності корпоративного контролю в товаристві з обмеженою відповідальністю (далі – ТОВ) для забезпечення кожному з учасників ефективних механізмів захисту власних інтересів та запобігання втраті власних вкладів. Зазначена проблематика дотепер залишається до кінця не розв’язаною ні на доктринальному, ні на практичному рівнях. Питання щодо здійснення контролю досліджено в роботах таких вітчизняних науковців як Н. С. Кузнецова¹, Ю. М. Крупка², В. М. Кравчук³. Проте, незважаючи на проведені дослідження, залишається ще багато проблемних та дискусійних питань у цій сфері. У статті розглянуто проблемні питання створення та діяльності ревізійної комісії, питання щодо проведення аудиторської перевірки в ТОВ та проаналізовано можливість та доцільність створення наглядової ради в ТОВ.

Для контролю за діяльністю виконавчого органу ТОВ загальні збори мають сформувати контрольний орган у вигляді ревізійної комісії згідно із статтею 63 Закону України «Про господарські товариства»⁴ (далі – ЗУ «Про ГТ») з числа учасників ТОВ, у кількості, передбаченій установчими документами, але не менше за три особи. Особи, які входять до складу виконавчого органу, голова товариства та інші посадові особи товариства не можуть входити до складу ревізійної комісії. Однак дуже часто на практиці трапляються випадки, коли в ТОВ наявні один або два учасники, один з яких одночасно виконує в товаристві управлінські функції (тобто є директором). Чинним законодавством не передбачено жодних винятків для ситуацій, коли в складі ТОВ немає трьох учасників для створення ревізійної комісії, як того вимагає закон (ч. 1 ст. 63 ЗУ «Про ГТ»). На це, зокрема, вказує Держкомпідприємництва в Листі від 24.09.2009 р. № 11517 «Щодо порядку створення та діяльності ревізійної комісії»⁵, зазначивши, що згідно зі ст. 146 Цивільного кодексу України⁶ (далі – ЦКУ) та ст. 63 ЗУ «Про ГТ» ревізійна комісія створюється (обирається, призначається) загальними зборами учасників ТОВ з їх числа в кількості, передбаченій установчими документами, але не менше за три особи. На підставі таких законодавчих обмежень, у товариствах, де кількість учасників менша, ревізійна комісія часто лише задекларована в статуті, а фактично вона не створюється.

Необхідно зазначити, що ч. 4 ст. 63 ЗУ «Про ГТ» передбачено, що ревізійна комісія складає висновок про річні звіти та баланси ТОВ, і без висновку ревізійної комісії загальні збори не мають права затверджувати баланс товариства. Враховуючи неможливість дотримання цієї вимоги Закону з точки зору належного формування складу ревізійної комісії, на практиці застосовують таку схему «обходу» даної норми Закону. Директор і бухгалтер ТОВ підписують баланс (звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов’язання і власний капітал) товариства і подають його на розгляд загальних зборів учасників, які в свою чергу затверджують його без належного висновку ревізійної комісії, зазначаючи в протоколі лише формулювання «на підставі висновку ревізійної комісії» або формують ревізійну комісію з числа осіб, які не є учасниками (представниками учасників) ТОВ і подають висновок за річними звітами та балансами на затвердження загальних зборів. Відповідальність за недотримання порядку затвердження балансу не передбачена чинним законодавством, і у разі подачі балансу («Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 № 87»⁷ до податкового органу, останній не вимагає доказів щодо затвердження балансу ревізійною комісією; достатньо підпису керівника і бухгалтера на балансі як невід’ємної складової фінансової звітності відповідно до ч. 1 ст. 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»⁸.

На нашу думку, така практика є неприпустимою. Складення на підставі даних перевірки фінансової діяльності ТОВ висновку за річними звітами та балансами є одним із найважливіших завдань ревізійної комісії. Неправомірний склад або відсутній належно оформлений висновок ревізійної комісії, не дає права загальним зборам затверджувати баланс товариства. Як свідчить судова практика, у разі виникнення корпоративного конфлікту, учасник ТОВ може визнати таке рішення загальних зборів недійсним з підстав порушення вимог закону та/або установчих документів товариства (у частині відсутності висновку ревізійної комісії за річними звітами та балансами) під час проведення загальних зборів. На це зокрема вказав Вищий господарський суд України (далі – ВГСУ) в Постанові від 10.09.2008 р. у справі № 2/172⁹. У разі, якщо товариство зацікавлене у створенні реально діючої системи контролю в ТОВ відповідно до законодавства України, слід розглянути можливість введення до складу учасників товариства необхідної для функціонування ревізійної комісії кількості осіб. Частка участі таких осіб у статутному капіталі має бути мінімальною, аби вони не могли впливати на господарську діяльність товариства. Проте їх присутність у складі ревізійної комісії дозволить сформувати її у повній відповідності до вимог чинного законодавства України і захистити ТОВ від потенційних зловживань з боку недобросовісних учасників та третіх осіб.

Чинним законодавством ревізійну комісію наділено низкою обов'язкових повноважень, котрі не можуть бути делеговані іншим органам товариства. Так, основним завданням ревізійної комісії є перевірка діяльності дирекції (директора) товариства, яка може здійснюватися: 1) за дорученням загальних зборів учасників; 2) з власної ініціативи; 3) на вимогу учасників товариства. Для виконання покладених на неї завдань ревізійна комісія має право вимагати від посадових осіб товариства подання їй усіх необхідних матеріалів, бухгалтерських чи інших документів та особистих пояснень (ч. 2 ст. 63 ЗУ «Про ГТ»). З огляду на те, що контроль ревізійною комісією за фінансово-господарською діяльністю товариства в частині ведення обліку та звітності, перевірки бухгалтерських документів може здійснюватись протягом року постійно (на це зокрема вказує Держкомпідприємництва в Листі від 04.02.2010 р. № 1201 «Щодо повноважень і діяльності ревізійної комісії»¹⁰), а також з метою якомога ефективнішого функціонування механізму захисту інтересів учасників товариства у статуті слід зробити застереження, що скликання позачергових загальних зборів у разі виникнення загрози суттєвим інтересам товариства або виявлення зловживань посадовими особами товариства є обов'язком ревізійної комісії. Таке положення фактично зумовлює обов'язок ревізійної комісії постійно протягом року стежити за ходом господарської діяльності товариства та у разі необхідності повідомляти учасників товариства про виникнення загрози їхнім фінансовим інтересам.

Про результати перевірок (як річних, так і проведених за власною ініціативою, на вимогу учасників чи за дорученням загальних зборів) ревізійна комісія повідомляє вищий орган товариства – загальні збори учасників, про що має бути зазначено у відповідному протоколі загальних зборів. Здійснення належного та своєчасного контролю ревізійною комісією за діяльністю ТОВ є надзвичайно важливою умовою ефективної роботи товариства. Тому всі процедурні питання щодо створення, діяльності, припинення існування ревізійної комісії, порядку прийняття рішення, кількості її членів мають бути чітко визначені в статуті або спеціальному локальному акті ТОВ (наприклад у положенні про ревізійну комісію).

Невід'ємною складовою контролю за діяльністю ТОВ є право вимоги будь-кого з учасників товариства провести аудиторську перевірку річної фінансової звітності товариства із залученням професійного аудитора (ч. 4 ст. 146 ЦКУ). Аудиторську перевірку призначають у випадках, передбачених законом або статутом. Професійний аудитор (аудиторська фірма) не має бути пов'язаний майновими інтересами із самим товариством як із юридичною особою, а також з його учасниками. Витрати, пов'язані з проведенням такої перевірки, покладаються на учасника, на вимогу якого проводиться аудиторська перевірка, якщо інше не встановлено статутом товариства. Крім того, відповідно до п. 2.25 Рекомендації президії ВГСУ від 28.12.2007 р. № 04-5/14 «Про практику застосування законодавства у розгляді справ, що виникають з корпоративних відносин»¹¹ порядок пред'явлення учасниками (акціонерами) вимоги про проведення аудиторської перевірки визначається статутом товариства. За відсутності відповідних положень у статуті товариства господарським судам слід виходити з того, що організаційне забезпечення аудиторської перевірки діяльності та звітності товариства на вимогу його учасників, зокрема укладення договору з аудитором (аудиторською фірмою), надання аудитором відповідних документів та інше забезпечення роботи аудитора, здійснюється товариством в особі виконавчого або іншого органу, уповноваженого на це статутом, а не учасниками товариства. Строки розгляду господарським товариством вимог його учасників про проведення аудиторської перевірки визначаються статутом товариства. Якщо у статуті відповідні положення відсутні, то судам слід виходити з розумних строків, необхідних для розгляду та виконання таких вимог.

Як свідчить практика, учасники ТОВ не користуються в повній мірі правом проведення аудиторської перевірки ТОВ, оскільки всі фінансові витрати за загальним правилом покладено на учасника, який ініціював таку перевірку. Крім того, законодавче закріплення можливості проведення аудиторської перевірки за вимогою учасника товариства не свідчить про наявність у товариства обов'язку задовольнити вимогу учасника. Відповідний обов'язок ТОВ прямо не передбачено ні ст. 18 ЗУ «Про ГТ», ні ст. 8 ЗУ «Про аудиторську діяльність»¹². З огляду на такі обставини, вимогу учасника щодо проведення аудиторської перевірки реалізувати досить складно і санкції за відмову в проведенні такої перевірки чинним законодавством не передбачені. Як наслідок, учасники ТОВ змушені звертатись за захистом свого права до суду. Однак, як свідчить судова практика, досягти позитивного результату для учасника в цьому питанні досить складно в через наявні прогалини в законодавстві, відсутність регулювання порядку проведення аудиторської перевірки в статуті ТОВ та процесуальні зловживання іншої сторони в ході розгляду справи по суті. Як приклад можна навести постанову ВГСУ від 16.10.2010 р. у справі № 5/311-09¹³, де господарський суд першої та апеляційної інстанції винесли взаємовиключні рішення у справі щодо зобов'язання відповідача провести аудиторську перевірку річної фінансової звітності в ТОВ і як наслідок ВГСУ скасував дані рішення та передав справу до суду першої інстанції на новий розгляд іншому складі суду.

Досить цікавим та водночас спірним є питання щодо створення наглядової ради як органу управління або контролю в ТОВ. Відповідно до ст. 97 ЦКУ органами управління ТОВ є загальні збори і виконавчий орган, якщо інше не передбачено законом. Згідно із ст. 23 ЗУ «Про ГТ» управління товариством здійснюють його органи, склад і порядок обрання (призначення) яких здійснюється відповідно до виду товариства. У свою чергу, у статтях 58–64 ЗУ «Про ГТ» серед переліку органів ТОВ наглядова рада відсутня. На підставі цього можна зробити висновок, що чинним законодавством України не передбачено інституту наглядової ради як органу управління ТОВ. Крім того, згідно з ч. 1 ст. 62 ЗУ «Про ГТ» дирекція (директор) вирішує усі питання діяльності товариства, за винятком тих, що належать до виключної компетенції загальних зборів учасників. Загальні збори учасників товариства можуть ухвалити рішення про передачу частини

повноважень, що їм належать, до компетенції дирекції (директора). До того ж, статутом товариства і Законом до виключної компетенції загальних зборів може бути віднесене вирішення інших питань (абз. 2 п. 4 ст. 145 ЦКУ). Отже, повноваження цих двох органів є взаємопов'язаними і вони визначені таким чином, що можуть передаватися лише від загальних зборів учасників до виконавчого органу та навпаки.

Однак на практиці часто спостерігається наявність у статутах ТОВ такого органу як наглядова рада, який визначено в статуті як орган управління, що суперечить ст. 23 ЗУ «Про ГТ», ст. 97 ЦКУ. Водночас, згідно зі ст. 59 ЗУ «Про ГТ» до компетенції загальних зборів відноситься зокрема визначення форм контролю за діяльністю виконавчого органу, а також створення і визначення повноважень відповідних контрольних органів. Відповідно до ч. 2 ст. 146 ЦКУ загальні збори можуть формувати органи, які здійснюють постійний контроль за фінансово-господарською діяльністю виконавчого органу. Аналіз цих норм дає підстави зробити висновок, що законодавець не обмежується наявністю виключно ревізійної комісії і допускає можливість створення інших органів контролю. Виходячи з цього цілком можливо створити наглядову раду шляхом розмежування в статуті повноважень між ревізійною комісією та наглядовою радою, наділивши ревізійну комісію функцією фінансового контролю за діяльністю виконавчого органу, а наглядову раду – функцією господарського контролю за діяльністю виконавчого органу, при цьому передбачивши порядок обрання, діяльності, припинення існування наглядової ради, компетенцію голови тощо. Однак голову і членів наглядової ради не можна визнати посадовими особами товариства, оскільки даний орган не відноситься до органів управління згідно з ч. 2 ст. 23 ЗУ «Про ГТ».

Очевидно, що питання про можливість створення наглядової ради у ТОВ зумовлене бажанням учасників товариства контролювати діяльність виконавчого органу, однак наявність таких колізій в законодавстві дає підстави говорити про передчасність визначення даного органу в статуті оскільки існує ризик визнання зацікавленими особами установчих документів товариства недійсними, а рішення, ухвалені цим органом, такими, що не мають юридичної сили і тому не створюють юридичних наслідків ні для товариства, ні для членів такого органу.

На нашу думку, законодавче введення інституту наглядової ради ТОВ до корпоративного законодавства України це лише питання часу. Як свідчить практика країн Європи та СНД, введення даного інституту доцільне за умов збільшення максимальної кількості учасників ТОВ до 50 осіб, а також ускладнення системи корпоративних відносин. Нині для ефективного застосування контрольно-наглядових функцій у ТОВ можна застосувати інші методи, які є абсолютно безпечними з точки зору їх відповідності чинному законодавству України. Зокрема, такими методами може бути наділення наглядово-контрольними функціями голови товариства, призначення представників для участі у загальних зборах учасників або утворення колегіального органу – дирекції замість одноособового органу – директора.

Таким чином, розглянуто проблемні питання здійснення корпоративного контролю в ТОВ та запропоновано найоптимальніші, з нашої точки зору, шляхи їх вирішення. Якісно побудована система корпоративного контролю в ТОВ дає змогу сформуванню потужної системи захисту від рейдерських атак, адаптивну систему реагування до будь-яких змін у законодавстві, стабілізувати господарську діяльність, а також підвищити рівень корпоративної культури та взаємодії учасників ТОВ, інвесторів та інших суб'єктів корпоративних правовідносин.

¹ Цивільний кодекс України. Постатейний коментар. – У 2 ч. / За ред. А. С. Довгерта та Н. С. Кузнецової. – К.: Юстиніан, 2005. – Частина 1. – С. 106–107.

² Науково-практичний коментар Закону України «Про господарські товариства» / Ю. М. Крупка. – К.: Юрінком Інтер, 2008. – С. 244–246.

³ Кравчук В. М. Корпоративне право. Науково-практичний коментар законодавства та судової практики. – К.: Істина, 2008. – С. 457–462.

⁴ Закон України «Про господарські товариства» від 19 вересня 1991 року № 1576-XII // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1576-12>

⁵ Лист Держкомпідприємництва від 24 вересня 2009 року № 11517 «Щодо порядку створення та діяльності ревізійної комісії» // <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1158.2446.0>

⁶ Цивільний Кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>

⁷ Наказ Міністерства фінансів України «Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» від 31 березня 1999 року № 87 // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0396-99>

⁸ Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 червня 1999 року // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>

⁹ Постанова ВГСУ від 10 вересня 2008 року у справі № 2/172 // <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/2670532>

¹⁰ Лист Держкомпідприємництва від 4 лютого 2010 року № 1201 «Щодо повноважень і діяльності ревізійної комісії» // <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1158.2568.0>

¹¹ Рекомендацій Президії Вищого господарського суду України від 28 грудня 2007 року № 04-5/14 «Про практику застосування законодавства при розгляді справ, що виникають з корпоративних відносин» // <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1077.1651.0>

¹² Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 року № 3125-XII // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>

¹³ Постанова ВГСУ від 16 червня 2010 року у справі № 5/311-09 // <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/10257689>

Резюме

У статті розглянуто проблемні питання здійснення корпоративного контролю в товаристві з обмеженою відповідальністю. Досліджено проблеми правового регулювання такого органу контролю, як ревізійна комісія, проаналізовано процедурні питання проведення аудиторської перевірки як невід'ємної складової контролю в товаристві та досліджено питання створення наглядової ради. На основі аналізу чинного законодавства сформульовано пропозиції щодо розв'язання проблемних питань.

Ключові слова: товариство з обмеженою відповідальністю, корпоративний контроль, ревізійна комісія, аудиторська перевірка, наглядова рада.

Резюме

В статье рассмотрены проблемные вопросы осуществления корпоративного контроля в обществе с ограниченной ответственностью. Исследованы проблемы правового регулирования такого органа контроля, как ревизионная комиссия, проанализированы процедурные вопросы проведения аудиторской проверки как неотъемлемой составляющей контроля в обществе и исследован вопрос о возможном создании наблюдательного совета. На основе анализа действующего законодательства сформулированы предложения по решению проблемных вопросов.

Ключевые слова: общество с ограниченной ответственностью, корпоративный контроль, ревизионная комиссия, аудиторская проверка, наблюдательный совет.

Summary

The article studies the problem of corporate control in a limited liability company. The author explores the problems of legal regulation of such body, as the control commission, reviewed the procedural issues of audit verification as an integral part of control in the company and investigated the possible of establishment the supervisory board. On the basis of current legislation the author makes proposal for solving problem issues.

Key words: limited liability company, control commission, audit verification, supervisory board.

Отримано 20.04.2011

С. Р. ШЕВЧУК

Світлана Ростиславівна Шевчук, суддя Вищого господарського суду України

ОСОБЛИВОСТІ ВНЕСЕННЯ ДО СПІЛЬНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВКЛАДІВ ДІЛОВОЮ РЕПУТАЦІЄЮ, ДІЛОВИМИ ЗВ'ЯЗКАМИ ТА ІНШИМИ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

Наявність спільної мети та необхідність об'єднання зусиль задля її досягнення змушують суб'єктів господарювання об'єднуватися у різні коопераційні структури стратегічного характеру, що дозволяють їм найбільш ефективно організувати виробництво та збут своїх товарів. Таким чином, суб'єкти господарювання, а також негосподарюючі суб'єкти – юридичні особи, бажаючи досягти певного результату в сфері господарської діяльності, об'єднують своє майно та діяльність, координують зусилля. При цьому між ними виникають взаємовідносини із передачі певних майнових внесків на спільні потреби, із узгодження та здійснення цілеспрямованої спільної діяльності, розподілу її результатів.

Знання, ділові зв'язки та ділова репутация є повноправним об'єктом господарського обороту в якому, нарівні з грошима та майном, при укладенні господарського договору про спільну діяльність суб'єктами господарювання як вклад до простого товариства повинні вноситися ділові зв'язки та ділова репутация.

Сьогодні успішні компанії навіть зі значними обсягами експорту не здійснюють діяльності з оцінки нематеріальних активів, не кажучи вже про внесення їх до статутних фондів та постановку на бухгалтерський облік, що перешкоджає підвищенню капіталізації і компанії, і економіки України.

Підприємствам корпоративного сектору національної економіки варто провести інвентаризацію об'єктів права промислової власності та врегулювати договірні правовідносини щодо розподілу винагороди між авторами і власниками прав на об'єкти промислової власності за умови комерціалізації зазначених об'єктів.

У сучасних умовах розвитку інноваційної економіки України органам державної влади необхідно вжити заходів щодо створення належних умов розвитку ринків об'єктів права промислової власності, у тому числі щодо запровадження принципу обов'язковості оцінювання і взяття на бухгалтерський облік нематеріальних активів підприємств України.

Метою представленої статті є дослідження загальної характеристики ділової репутации, ділових зв'язків суб'єктів господарювання та інших нематеріальних активів як вкладів у спільну господарську діяльність. Зазначена мета зумовлює вирішення наступних завдань:

– визначити поняття нематеріальних активів;