

strategies of crime counteraction and political system of the European continental type are analyzed. Special attention is paid to the necessity of transformation of fundamental ideological grounds of political will, which includes adjustment of: a) mass political consciousness; b) mass legal consciousness; c) political and legal awareness of leading political actors. The following disintegration factors that should be considered while forming strategies like: structural and functional differences of the analyzed systems managed by the laws of self-preservation; anomie of political consciousness; dichotomy of representativeness of the population's interest within the highest agencies of the state authorities both by ideological and geographical factors, etc are singled out and analyzed. Generalized content description of the integration measures of political and criminological orientation under ideological, directing, structural, operational and prognostic components of the strategy is presented.

Keywords: *crime counteraction, political system, political governance, strategy of integration, integration factors.*

УДК [343.37:665.71](477)

І. А. ПЕТРОВА,

доктор юридичних наук, доцент,

начальник кафедри інформаційної та економічної безпеки

навчально-наукового інституту підготовки фахівців для підрозділів кримінальної міліції

Харківського національного університету внутрішніх справ

ВИЯВЛЕННЯ ПРАВООХОРОНЦЯМИ ТИПОВИХ СХЕМ ТІНЬОВОГО ОБІГУ НАФТОПРОДУКТІВ

На основі аналізу та узагальнення способів незаконного обігу нафтопродуктів дано характеристику типових схем ухилення від оподаткування і наведено шляхи виявлення подібних правопорушень та рекомендації щодо попередження їх у майбутньому.

Ключові слова: *нафтопродукти, реалізація, фіктивні фірми, фальсифікація документів, тіньовий обіг.*

На вітчизняному ринку у сучасних умовах господарювання більше третини існуючих фірм торгують нафтопродуктами з порушеннями чинного законодавства. Серед причин такого стану – загострення соціально-економічної ситуації і поява додаткових умов негативного впливу на економічну безпеку держави, що, у свою чергу, обумовили подальший розвиток і ускладнення криміногенної обстановки в економіці України. Підсилюючи негативний тиск на суспільство, ділки «тіньової» економіки гальмують розвиток виробництва, відволікають інвестиційні і валютні кошти, стимулюють інфляційні процеси, позбавляють держбюджет значної частини прибутку, загострюючи у такий спосіб всі наявні економічні проблеми, що перетворюють їх у могутній фактор протидії на шляху перетворень, що відбуваються останнім часом.

Метою ж статті є аналіз та узагальнення способів незаконного обігу нафтопродуктів, характеристика типових схем ухилення від оподаткування та визначення загальних дій правоохоронців щодо виявлення та попередження подібних правопорушень.

Вітчизняне законодавство значною мірою захищає споживача від недоброякісної продукції [1–3]. Незважаючи на це, відсутність узгодженості законодавства, спрямованого на захист вітчизняного виробника, й антидемпінгового законодавства, а також недостатній рівень погодженості дій законодавчих, митних і правоохоронних органів, призвели до того, що в Україну масово завозиться велика кількість товарів, значна частина яких надходить контрабандним шляхом без сплати у держбюджет відповідних платежів і податків. Найбільші порушення спостерігаються у сфері обігу нафтопродуктів. Під час проведення оперативних заходів працівниками правоохоронних органів було розкрито ряд типових схем ухилення від оподаткування, аналіз яких показав, що найбільш вживаними є такі:

- використання фіктивних фірм;
- залучення приватних осіб;
- фальсифікація митних документів;
- фальсифікація даних бухгалтерського обліку.

У процесі реалізації першої схеми за попередньою домовленістю покупець одержує нафтопродукти і за умовами договору зобов'язується

перелічити кошти за нафтопродукти виробникові у передбачений договором термін або після реалізації. Фірма-покупець у дійсності являється фіктивною. Після реалізації нафтопродуктів вона не розраховується взагалі або розраховується частково з виробником, переводить кошти у готівку (частину яких одержує керівник підприємства-виробника), після чого припиняє свою діяльність. Надалі підприємство-продавець оформлює цю фіктивну фірму своїм боржником, але претензії пред'являти фактично немає кому. Для забезпечення тривалих зв'язків на практиці, як правило, нафтопродукти проходять шлях через цілу низку діючих фірм-покупців, у ланцюжку яких створюються кілька фіктивних фірм.

Таким чином, виготовлені або завезені нафтопродукти чи їхня значна частина вилучаються із легального обігу, а гроші, отримані за їхню реалізацію, практично неможливо відстежити і у вигляді податків повернути державі, тому вони стають легким видобутком «тіньових» структур. Правоохоронцям у процесі виявлення такого виду правопорушень доцільно:

- провести зустрічні перевірки всіх суб'єктів господарської діяльності, що беруть участь у реалізації і зберіганні нафтопродуктів;
- дослідити акти звірення зливу нафтопродуктів і провести переоблік нафтопродуктів;
- з метою відстеження реального руху нафтопродуктів вилучити товарно-транспортні документи, отримати письмові пояснення від посадових осіб цих підприємств і письмові пояснення водіїв, що перевозили нафтопродукти.

Як свідчить практика роботи працівників підрозділів по боротьбі із економічною злочинністю, найбільше поширення має друга схема – ухилення від оподаткування під час реалізації нафтопродуктів через мережу автозаправних станцій і через фізичних осіб. Використовуючи цю схему постачальник поставляє сиру нафту на нафтопереробний завод і одержує від нього нафтопродукти (надалі «реалізатор» – це постачальник нафтопереробного заводу або суб'єкт підприємницької діяльності, що реалізує нафтопродукти). Між «реалізатором» або приватним підприємцем, як правило, немає посередників, тому що з кожним посередником ціна нафтопродуктів підвищується, а для такої схеми одержання «тіньових» доходів ціна повинна бути як можна меншою. Як правило, «реалізатором» виступає нафтопереробне підприємство або постачальник.

Далі «реалізатор» поставляє нафтопродукти залізничним або автомобільним транспортом

суб'єктам підприємницької діяльності, які, розрахувавшись за них у безготівковій формі, здійснюють подальшу реалізацію або використовують нафтопродукти на власні потреби. Це офіційні або легальні шляхи реалізації нафтопродуктів, якими «реалізатор» прикриває свою нелегальну або «тіньову» діяльність. На наступному етапі «реалізатор» постачає нафтопродукти, але вже з мінімальною націнкою приватному підприємцеві, з яким розраховується у безготівковій формі.

У свою чергу, приватний підприємець реалізує нафтопродукти з мінімальною націнкою за готівку фізичним особам [4]. При цьому підприємцем у накладних на відпуск нафтопродуктів указується прізвище, ім'я і по-батькові неіснуючої фізичної особи, яка начебто одержує продукцію (при цьому не вказується код платника податку та інші реквізити – вони просто не існують). У накладній також робиться позначка «для подальшої реалізації», що дає приватному підприємцеві право не платити дорожні збори у розмірі, визначеному законодавчо (цей податок переноситься на кінцевого реалізатора продукції). Усі вищевказані дії стають можливими тільки після домовленості «реалізатора», приватного підприємця або суб'єкта підприємницької діяльності, які займаються реальним збутом готової продукції за підробленими документами. У результаті мінімальної націнки і несплати дорожнього збору ці нафтопродукти стають значно дешевше тих, котрі реалізуються офіційно на ринку.

Надалі дешеві нафтопродукти реалізуються за готівку за підробленими документами цим же приватним підприємцем або іншим суб'єктам підприємницької діяльності, але і ціна стає значно вищою – вона стає ринковою. Різниця між фіктивною ціною продажу (частки підприємця) і дійсною ціною продажу нафтопродуктів переходить у тіньовий обіг «реалізатора», приватного підприємця або суб'єкта підприємницької діяльності, що займаються реальним збутом готової продукції за підробленими документами. Таким чином, значна частина виготовлених нафтопродуктів виключається з легального обігу. Готівку, виручену за ці нафтопродукти, практично не можна відстежити і повернути державі, вона стає легким видобутком «тіньовиків», чим державі наносяться значні збитки.

Необхідно відзначити, що ця схема порушення податкового законодавства і протиправного одержання «тіньових» коштів може частково змінюватися. Наприклад, замість приватного

підприємця одержувати і надалі реалізовувати нафтопродукти може й інший суб'єкт господарювання (фірма, дочірнє підприємство тощо), але ці суб'єкти не можуть реалізувати нафтопродукти за готівку, і їхня бухгалтерська звітність точніша (по ній надалі легше відстежити рух нафтопродуктів).

Для виявлення такого виду правопорушень необхідно вчасно відслідковувати оперативну інформацію щодо постачання нових партій сирової нафти на нафтопереробні заводи та відвантаження з них великих партій нафтопродуктів, особливо за мінімальними цінами. Під час перевірки «реалізатора» або приватних підприємців необхідно з метою відстеження реального руху нафтопродуктів зажадати товарно-транспортні документи, отримати письмові пояснення посадових осіб цих підприємств і водіїв, які перевозили подібні матеріали від «реалізатора» приватному підприємцеві і від приватного підприємця неіснуючій фізичній особі.

Можливо, що призначені приватному підприємцеві нафтопродукти від «реалізатора» були перевезені суб'єктові підприємницької діяльності, який займається їх реальною реалізацією за підробленими документами, а приватний підприємець тільки оформлював накладні на відпуск цих нафтопродуктів неіснуючим фізичним особам. Тому, отримавши письмове пояснення від водіїв, доцільно виконати такі дії:

- отримати відповіді на питання: коли, з якого підприємства, куди та у якій кількості були перевезені нафтопродукти; хто з підприємців-реалізаторів, приватних підприємців або інших осіб супроводжував нафтопродукти;

- зажадати накладні на відвантаження нафтопродуктів і звернути увагу на наявність у них коду платника ПДВ та інших реквізитів (їхня відсутність є адміністративним правопорушенням – неправильне заповнення і ведення бухгалтерської документації);

- провести зустрічні перевірки всіх суб'єктів підприємницької діяльності, задіяних у цій схемі реалізації і зберігання нафтопродуктів, а також витребувати товарно-транспортні накладні й акти звірення зливу нафтопродуктів, провести їхній переоблік.

Необхідно звернути увагу також на те, що і «реалізатор», і приватний підприємець, як правило, ведуть подвійну бухгалтерську документацію (товарно-транспортні накладні, накладні відпуску матеріалів тощо), як наслідок, – розкриття і реєстрація їхніх протиправних дій дуже ускладнюється. Тому доцільно починати перевірки тільки після відстеження всієї мере-

жі притягнутих у цю систему суб'єктів підприємницької діяльності і документувати їхні протиправні дії. З цієї метою необхідно більш повно використовувати можливості відділу оперативного документування правоохоронних органів.

З огляду на викладене вище, необхідно підсилити контроль за комерційними структурами та іншими суб'єктами підприємницької діяльності, що займаються роздрібною торгівлею нафтопродуктами через мережу автозаправних станцій. Особливу увагу необхідно приділити проведенню зустрічних перевірок таких підприємств і проведенню звірень стану розрахунків з оптовими постачальниками нафтопродуктів.

Стосовно третьої схеми ухилення від оподаткування необхідно зауважити, що український імпортер нафтопродуктів відповідно до митних документів увозить на територію України авіаційний бензин, що не обкладається акцизним збором. Фактично ж ввозиться бензин АІ-95 [5]. За документами фірми, що ввозила паливо, воно начебто було злите у нафтосховище (у наявності акти зливу, акти приймання-передачі), але фактично бензин реалізується, не доходячи до нафтосховища. Підприємство-імпортер ухиляється від сплати акцизного збору, що можливо за умови недостатнього контролю з боку працівників митниці, які зобов'язані вимагати під час увезення продукції сертифікати на бензин (у яких вказується марка бензину та якість палива), а також змова з працівниками нафтосховища, з якими складаються фіктивні документи на його зберігання. Для виявлення такого виду правопорушень правоохоронці мають здійснити таке:

- перевірити всіх покупців на предмет установки конкретних місць покупки бензину;

- з метою відстеження реального руху нафтопродуктів зажадати товарно-транспортні документи, отримати письмові пояснення посадових осіб цих підприємств і письмові пояснення водіїв, що перевозили нафтопродукти;

- дослідити акти звірення зливу нафтопродуктів, перевірити їх наявність і провести переоблік.

Досліджуючи використання четвертого способу ухилення від оподаткування, слід урахувати, що оптовий продавець під час постачання нафтопродуктів у нафтосховища веде облік продукції у тоннах. Під час приймання нафтопродуктів на зберігання у нафтосховище з документів оформлюються тільки акти звірення зливу нафтопродуктів. Далі нафтопродукти реалізуються з нафтосховища фірмою-продавцем,

при цьому облік кількості відпущених нафтопродуктів ведеться у літрах, внаслідок чого утворюються невраховані залишки продукції. Зазначені залишки реалізуються фіктивним фірмам. У випадку відвантаження нафтопродуктів за безготівковим розрахунком на адресу фіктивної фірми, остання зникає, а підприємство-продавець оформлює її за бухгалтерськими документами своїм боржником.

Наведені вище типові схеми необхідно розглядати як найбільш розповсюджені для реалізації нафтопродуктів і враховувати те, що в кожному конкретному випадку вони можуть мати свої особливості і вимагають індивідуального підходу під час організації роботи з їх виявлення. У зв'язку з цим можна запропонувати такі загальні рекомендації щодо розкриття правопорушень і документування злочинної діяльності підприємств, які працюють на ринку нафти і реалізації продуктів її переробки, а саме:

- зібрати і проаналізувати наявну оперативну й іншу офіційну інформацію щодо фінансово-господарської діяльності й окремих операцій суб'єктів господарювання, що працюють у цій сфері. З цією метою можуть бути використані у першу чергу оперативні дані, бухгалтерська звітність, інформація митниці про проведені експортно-імпортні операції, інформація преси, опитування населення, обстеження місць зберігання нафтопродуктів, результати вивчення ринкової кон'юнктури тощо;

- на основі наявних баз даних відібрати підприємства, які здійснюють операції з продуктами нафтопереробки у значних обсягах. З огляду на факт, що на практиці формування баз даних пов'язане з об'єктивними труднощами, інформацію щодо руху нафтопродуктів краще отримувати з місць їхнього зберігання оперативним шляхом;

- проаналізувати бази даних і визначити підприємства, що працюють на ринку реалізації нафти і нафтопродуктів і які використовували у розрахунках «фіктивні фірми». З цією метою було б доцільним проаналізувати наявну інформацію про фінансово-господарські відносини діючих підприємств із неіснуючими або «фіктивними» фірмами. У разі потреби запросити від банківських установ дані про рух коштів на рахунки суб'єктів господарської діяльності, що відпрацьовуються;

- використовуючи базу даних «Митниця», відібрати комерційні структури, які імпортували сиру нафту і нафтопродукти через компанії, які розташовані в офшорних зонах, з метою оперативного відпрацьовування цих структур і

подальшої перевірки на предмет сплати відповідних податків;

- використовуючи оперативно-економічні методи аналізу отриманих даних, відібрати для подальшого оперативного відпрацьовування ті суб'єкти господарювання, що мають ознаки протиправної діяльності. Однією з таких ознак є невідповідність обсягів операцій з нафтопродуктами і розмірами бюджетних надходжень – сплаченими податками.

Для приховування своєї діяльності підприємці використовують також інші способи ухилення від сплати податків. Наприклад:

- зайве повернення ПДВ із бюджету без підтверджуючих документів на одержання сировини, матеріалів тощо. Під час відпрацьовування суб'єктів підприємницької діяльності, які працюють на ринку нафтопродуктів, встановлено, що посадові особи, здійснюючи закупівлю та реалізацію дизельного палива, бензину або олій підприємствам південного регіону України, за попередньою згодою спеціально ухилялися від сплати ПДВ шляхом подвійного повернення ПДВ із бюджету і використання для цього документів «фіктивного» підприємства,

- використання фіктивних фірм;
- необгрунтоване завищення собівартості готової продукції, виконаних робіт, наданих послуг;

- використання товарообмінних операцій;
- невідображення фінансово-господарських операцій у бухгалтерському обліку і реалізація неврахованих нафтопродуктів;

- завищення фактичної собівартості реалізованих нафтопродуктів;

- нарахування податків із націнки, а не з вартості реалізованої продукції під час здійснення переробки сировини на давальницьких умовах;

- реалізація нафтопродуктів кінцевим споживачам без сплати збору на реконструкцію і будівництво доріг загального користування;

- непередставлення звітів про проведену фінансово-господарську діяльність у податковій органі.

Аналізуючи оперативні дані, складається враження, що злочинність у цій сфері діяльності характеризується високим рівнем професіоналізму, міцними міжрегіональними і міжнародними зв'язками, високою оплатою протиправних дій учасників злочинних угруповань, об'єднанням легальної діяльності з нелегальною.

Виходячи з цього, перед правоохоронними органами, що обслуговують паливно-енергетичний комплекс, постає задача створення

механізму реальної протидії злочинної діяльності та захисту економічних інтересів держави, розширення кола платників за рахунок залучення до оподаткування «тіньової» економіки в цій галузі. Рішення зазначених задач можливе за умови проведення низки оперативно-розшукових і профілактичних заходів, до яких можна віднести такі:

– проведення попереднього оперативного відпрацювання встановлених об'єктів, у процесі якого необхідно виявити місця фактичного перебування підприємства, посадових осіб і осіб, що реально керують фінансово-господарською діяльністю, їхні зв'язки, складські приміщення, устаткування, транспортні засоби, що використовуються, тощо;

– забезпечення, у разі необхідності, у кожному конкретному випадку участі в заходах учасників різних контролюючих служб і органів;

– за можливості залучення до співробітництва осіб, які мають інформацію про діяльність підприємства, що відпрацьовується, створення умов, що дають можливість більш повного одержання від них інформації, яка представляє оперативний інтерес;

– проведення (у межах доступного) зустрічних перевірок із метою підтвердження достовірності відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій, як зовнішньоекономічних, так і операцій на території України. Під час проведення зустрічних перевірок необхідно встановлювати кількість, ціну товару, що поставляється, вид транспорту і місце прибуття. При цьому доцільно дуже ретельно провести вивчення транспортних документів, у тому числі шляхових листів, тому що за ними можна виявити, в яке конкретне місце був доставлений товар.

У випадках виявлення факту реалізації нафтопродуктів на території України або імпорту, під час проведення зустрічних перевірок необ-

хідно простежити у повному обсязі реальний рух товару. Якщо знайдено товар, який не відображений у первинних документах реалізатора, то важливо виявити джерело його постачання. Такі заходи протидії наведеним схемам злочинних дій з нафтопродуктами не є остаточними й абсолютно повними. Це пов'язано з тим, що «тіньовики» постійно пристосовують свій злочинний «бізнес» до змін економічних та правових умов, насичуючи його різноманітними протиправними діями.

Виходячи з цього, діяльність правоохоронних органів повинна базуватися на систематичному і ретельному вивченні криміногенної обстановки в цій сфері діяльності й організації відповідних заходів щодо своєчасного реагування на її зміни. Без застосування цього принципу в роботі правоохоронних органів заходи протидії не можуть бути ефективними. При цьому варто завжди враховувати, що протиправна діяльність активізується, як правило, одночасно зі змінами політичної обстановки як усередині країни, так і за її межами. Тому працівники правоохоронних органів зобов'язані постійно і наступально відслідковувати загальні тенденції розвитку ринку паливно-енергетичного комплексу.

Отже, під час дослідження ми дійшли **висновку**, що з метою подолання криміногенних факторів, що сприяють «тінізації» економіки, визначення сфер підприємницької діяльності й об'єктів, що найбільш уражені порушеннями податкового законодавства правоохоронними органами, на основі аналізу фактів ухилення від оподаткування у сфері імпорту нафтопродуктів, їхньої переробки та реалізації проводяться заходи попереджувального характеру, внаслідок яких було розкрито ряд типових схем ухилення від оподаткування, які «ділки» нафтобізнесу почали вводити практично в усіх регіонах України.

Список використаних джерел

1. Про захист від недобросовісної конкуренції : закон України від 7 черв.1996 р. № 237/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 36. – Ст. 164.
2. Про захист прав споживачів : закон України від 12 трав. 1991 р. № 1023-ХІІ // Вісник Верховної Ради Української РСР. – 1991. – № 30. – Ст. 379.
3. Про загальну безпечність нехарчової продукції : закон України від 2 груд. 2010 р. № 2736-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 22. – Ст. 145.
4. Правила торгівлі. Оптова и розничная торговля : сб. норматив. док. / сост. В. А. Карпенко. – Харьков : Конус, 2013. – С. 116–124.
5. Емельянов В.Е. Бензины с улучшенными экологическими свойствами / В.Е. Емельянов, А. М. Данилов // Автомобильная промышленность. – 1996. – № 12. – С. 33–34.

Надійшла до редколегії 26.05.2014

ПЕТРОВА И. А. ВЫЯВЛЕНИЕ ПРАВООХРАНИТЕЛЯМИ ТИПИЧНЫХ СХЕМ ТЕНЕВОГО ОБОРОТА НЕФТЕПРОДУКТОВ

На основе анализа и обобщения способов незаконного оборота нефтепродуктов дана характеристика типичных схем уклонения от налогообложения и приведены пути выявления подобных правонарушений и рекомендации по их предупреждению в будущем.

Ключевые слова: нефтепродукты, реализация, фиктивные фирмы, фальсификация документов, теневой оборот.

PETROVA I. A. DETECTION OF TYPICAL PATTERNS OF OIL'S SHADOW CIRCULATION BY LAW ENFORCEMENT OFFICERS

On the basis of analysis and synthesis of illegal methods of trafficking oil characteristic of the typical patterns of tax evasion is presented in the article. The ways of identifying such offences and recommendations to prevent them in the future are given. The characteristic of a number of typical patterns of tax evasion is provided. Their analysis showed that the most commonly used are the following: the use of fictitious companies; involvement of private persons; falsification of customs documents; falsification of accounting. The author presents a number of measures that make possible to detect and prevent offences in this area, namely if we conduct a number of operational and search and preventive measures, which include the following:

- conduction of preliminary operational practicing of identified objects, where it is necessary to detect places of actual residence of an enterprise, its officials and people actually governing the financial and economic activities;
- providing, as appropriate, in each case, participation in the activities of participants from different control authorities and bodies;
- if possible involvement of persons to cooperation, who have information about the company's activity that is being practiced; creation of conditions that enable better reception of information of operational interest from them;
- conduction (within available limits) of counter inspections aiming at confirming the truth of business transactions reflected in the accounting records both foreign and operations in Ukraine.

Keywords: oil products, sale, fictitious companies, falsification of documents, shadow circulation.

УДК 343.573

І. С. ПІНЧУК,

доцент спеціальної кафедри № 3

інституту підготовки юридичних кадрів для Служби безпеки України

Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

ВИКОРИСТАННЯ МЕРЕЖІ ІНТЕРНЕТ У НЕЗАКОННОМУ ОБІГУ НАРКОТИЧНИХ І ПСИХОТРОПНИХ РЕЧОВИН, ЇХ АНАЛОГІВ ТА ПРЕКУРСОРІВ

Розглянуто проблему профілактики незаконного обігу наркотичних і психотропних речовин та прекурсорів за допомоги мережі Інтернет. Відмічено суттєве збільшення в останні роки кількості сайтів та соціальних мереж наркотичної тематики, користувачами яких є переважно молодь. Тому для ефективності боротьби з інтернет-ринком наркотиків необхідна широка міжнародна кооперація і взаємодія міліції з інтернет-провайдерами, для чого потрібні законодавчі та процесуальні зміни, відпрацювання нових оперативних підходів з використанням новітніх технологій.

Ключові слова: кіберпростір, наркотики, психотропні речовини, соціальні мережі, профілактика, правоохоронні органи.

Інтернет повністю змінив світ спілкування та обміну інформацією і є цінним засобом для збору інформації для спілкування з друзями, бізнес-партнерами і цілим світом з метою продажу та купівлі товару. Інтернет зробив революцію у сфері зв'язку і торгівлі. Актуальність теми статті обумовлена стрімким розповсю-

дженням в Україні немедичного вживання наркотичних речовин та їх незаконного обігу через мережу Інтернет. Необхідно вказати на відсутність комплексних досліджень розповсюдження незаконної інформації про наркотики, не надана їй правова оцінка, не розроблені практичні заходи, спрямовані на попередження