

3. Про систему оподаткування: Закон України від 18.02.1997 р. // ВВР. – 1997. – № 16. – Ст. 119.
4. Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М., 1974.
5. Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001.
6. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Харьков, 2004. – Т II: Введение в теорию налогового права.

Надійшла до редакції 30.11.2011

МОЗОЛЬ І.А., ад'юнкт
(Національна академія внутрішніх справ)

КАТЕГОРІЙНИЙ АНАЛІЗ ЩОДО ДОСЛІДЖЕННЯ ФІКТИВНОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Здійснено аналіз категорійного апарату фіктивного підприємництва.

Ключові слова: *фіктивне підприємництво, категорії, фіктивне підприємство, суб'єкт підприємництва, конвертація коштів.*

Осуществляется анализ категориального аппарата фиктивного предпринимательства.

Ключевые слова: *фиктивное предпринимательство, категории, фиктивное предприятие, субъект предпринимательства, конвертация средств.*

This article presents the analysis of categorical apparatus fictitious business.

Keywords: *fictitious enterprise, categories, fictitious enterprise, business entity, converting of money.*

Статистичні дані правоохоронних органів свідчать про активне проникнення злочинних угруповань у підприємницьку діяльність. Результатом їх злочинної діяльності є створення фіктивних суб'єктів підприємництва. Такі суб'єкти використовуються для вчинення значної кількості злочинів економічного спрямування: легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, контрабанди, незаконного виготовлення, зберігання, збуту або транспортування з метою збуту підакцизних товарів, ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів тощо. Вони також активно використовуються для приховування злочинної діяльності. Вочевидь, що подальше поширення діяльності фіктивних підприємств створює реальну загрозу економічній безпеці держави.

В Україні фіктивне підприємництво стало предметом дослідження В.В. Лисенка в межах аналізу криміналістичного забезпечення розслідування податкових злочинів [1], Ю.В. Опалинського, який дослідив цю проблематику з точки зору кримінальної відповідальності за вчинення таких злочинів [2]. Окремі проблеми методики протидії фіктивному підприємництву були досліджені В.В. Білоусом [3]. Більшість наукових робіт розкривають зміст кримінально-правової характеристики злочинів [4-6] та окремі криміналістичні аспекти використання фіктивних підприємств у механізмі злочинної діяльності [7-8]. Однак основну увагу, на нашу думку, необхідно звернути на характерні способи вчинення такого надзвичайно небезпечного злочину.

Відповідно до ст. 205 КК України об'єктивна сторона фіктивного підприємництва знаходить прояв у таких діях: 1) створення юридичної особи будь-якої організаційно-правової форми – суб'єкта підприємницької діяльності; 2) придбання такого суб'єкта підприємницької діяльності. Ключовою характеристикою фіктивного підприємництва є зміст злочинної діяльності осіб, які беруть участь у створенні (придбанні) фіктивних суб'єктів підприємницької діяльності.

На даний час немає єдності у визначенні змісту категорії “фіктивний суб'єкт підприємництва”, “фіктивне підприємство” та “фіктивна фірма”. Це завдання нелегке за багатьох причин. У дане поняття вкладається різноманітний зміст. У засобах масової інформації, діяльності правоохоронних органів, платників податків таких суб'єктів називають по-різному: “фіктив”, “квартильні”, “фантом”, “фірми-одноденки”, “ліхтарі”, “кримінали”, “блукаючі”, “метелики-одноденки”, “підсніжники”, “підставні фірми”, “яма”, “глухарі”, “ліві”, “липові”, “роги та копита”, “чорні дірки”, “химери”, “поганки”, “альтернативний інструмент податкового планування”, “анонімні структури”, “одноразові”, “підприємство-примара”, “номінальна контора” тощо [1]. Закони та підзаконні акти, які стосуються системи оподаткування, використовують різні



назви: “фіктивні фірми”, “фіктивні підприємства” тощо. Саме тому є доцільним використовувати терміни “фіктивна фірма”, “фіктивне підприємство”, “фіктивний суб’єкт підприємницької діяльності”, “фіктивний суб’єкт підприємництва”, “фіктивна структура”, “юридична особа, яка визнана фіктивною” як тотожні поняття.

Визначення змісту даної категорії необхідно як для правоохоронних органів, судової практики, так і в цілому для платників податків. У правозастосовній практиці правоохоронних органів треба чітко визначитися, що входить у поняття фіктивного підприємства (фіктивного суб’єкта підприємництва). Необхідним є також нормативно-правове визначення наслідків використання у діяльності суб’єктів господарювання можливостей фіктивних фірм. У судовій практиці також необхідно визначитися зі змістом даної категорії, оскільки визнання суб’єкта фіктивним викликає певні правові наслідки не лише для нього, але й для учасників угоди. Мається на увазі визнання реєстраційних документів фіктивного підприємства недійсними і в цілому визнання недійсними угод, які укладалися такими суб’єктами, визнання нікчемними здійснені угоди за участю фіктивних суб’єктів підприємництва.

Щодо необхідності застосування у практиці правоохоронних органів поняття “фіктивне підприємство” існують різні погляди. Окремі автори визнають необхідність введення такої категорії. Інші вважають, що кримінальне право охоплює весь спектр злочинів у кредитно-фінансовій сфері. У кримінальному праві України відсутнє поняття корупції, хоча вона включає в себе такі злочини, як зловживання владою, хабарництво. Ми погоджуємося з думкою, що аналогією з фіктивним підприємництвом є притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, шахрайство, відмивання коштів тощо [9, с. 21].

Що ж таке фіктивне підприємство? Законодавчо зміст даної категорії не визначено. Закон України “Про порядок погашення податкових зобов’язань перед бюджетами і державними цільовими фондами” не дає поняття фіктивності суб’єкта підприємницької діяльності (СПД), однак використовує таку категорію. Розглядаючи питання списання і розстрочення податкового боргу (підпункт “д” пункту 18.1.2 і підпункт “д” пункту 18.2.1 ст. 18 Закону), визначає, що безнадійним боргом є “податковий борг юридичних осіб, визнаних фіктивними у відповідності до закону”. З цього видно, що для правозастосовної практики, в тому числі для застосування даного Закону, необхідним є використання категорії “фіктивного суб’єкта підприємництва”, а також законодавче (нормативне) визначення цього терміна.

У практиці діяльності податкових органів, діяльності господарських судів розрізняють різні тлумачення даного поняття. Наприклад, у методичних рекомендаціях щодо протидії незаконному відшкодуванню з бюджету податку на додану вартість, при розкритті окремих способів ухилення від сплати податків, фіктивні підприємства визначаються як механізм переведення зобов’язань на фіктивні неіснуючі комерційні структури з подальшою “конвертацією” безготівкових грошових коштів [1].

В іншому нормативному документі ДПА України зазначається, що на території України “створюються підприємницькі структури, які не реєструються в органах державної влади відповідно до вимог чинного законодавства або реєструються, як правило, за дорученням, яке видане на неіснуючих осіб за втраченим чи викраденим паспортом, з використанням підроблених печаток нотаріусів і органів державної реєстрації” [1].

І це непоодинокі нормативні акти, у яких також використовується термін “фіктивні фірми”. Однак у жодному з них не дається визначення даної категорії. Не визначено також і те, хто повинен встановлювати, в якому порядку і з врахуванням яких ознак окремі суб’єкти підприємництва визнаються фіктивними.

Складнощі у визначенні поняття “фіктивна фірма” (“фіктивна підприємницька структура” тощо) викликані передусім широким спектром діяльності і різноманітними формами (видами) їх прояву. Фіктивне підприємство може бути лише за наявності підробленої печатки (штампа) на ім’я існуючої фірми. Печатка може бути спеціально виготовлена, викрадена, випадково знайдена. Така “фірма” не проходить процедуру державної реєстрації і не внесена до Єдиного державного реєстру підприємств і організацій в органах державної статистики. Наприклад, з практики правоохоронної діяльності було встановлено, що підприємство не відображає в податковій звітності всі здійснені фінансово-господарські операції. За даними, що надійшли з іншого регіону, підприємство здійснило товарообмінну операцію на значну суму



(поставка кабельної продукції і отримання металопродукції). Перевіркою було встановлено факт підробки печатки від імені легально існуючої фірми і використання її реквізитів. Це і може бути прийнято як одна з ознак фіктивності суб'єкта підприємництва [1].

Іншою формою прояву фіктивного підприємства є реєстрація платників податків з додержанням встановленого порядку державної реєстрації суб'єктів підприємництва:

- 1) в органах державної реєстрації і податкових органах;
- 2) в органах статистики;
- 3) у податкових органах як платника (або неплатника ПДВ);
- 4) у Пенсійному фонді, Фонді соціального страхування на випадок безробіття, Фонді соціального страхування від нещасних випадків на виробництві і професійних захворювань тощо;
- 5) відкриття розрахункового рахунку в банківських установах;
- 6) отримання дозволу в органах внутрішніх справ на виготовлення печатки;
- 7) отримання дозволу (ліцензій) на здійснення окремих видів підприємницької діяльності тощо.

У зазначеному випадку платник податків вноситься до реєстру суб'єктів підприємництва і практично, на перший погляд, нічим не відрізняється від легальних підприємств. Однак відмінність фіктивної фірми від легального підприємства полягає у змісті інформації про засновників і адміністрацію суб'єкта підприємництва. Для реєстрації фіктивних підприємств надаються неправдиві дані про засновників, службових осіб підприємства (керівника, головного бухгалтера). Фіктивні підприємства за своїм призначенням є механізмом, який дозволяє зменшити або повністю виключити сплату податків, зборів (обов'язкових платежів), є засобом вчинення або приховування інших злочинів. Із зазначеного вище можна зробити висновок, що наступною ознакою і варіантом поняття "фіктивна фірма" може бути таке формулювання: підприємство, яке створене за фіктивними даними. У тлумачному словнику сучасної української мови "фіктивний" визначено як такий, що є фікцією, несправжній, вигаданий. "Фікція", у свою чергу, представлена як те, що не відповідає дійсності, не існує або видаване з певною метою за дійсне, вигадка [10, с. 1322]. Юридичний словник [11] взагалі не розглядає поняття "фіктивний".

З-поміж іншого, визначення категорії фіктивного суб'єкта підприємницької діяльності може бути запропоновано на підставі положень ст. 205 КК України, яка передбачає кримінальну відповідальність за фіктивне підприємство. Його сутність має прояв у створенні або придбанні суб'єктів підприємницької діяльності (юридичних осіб) з метою прикриття незаконної діяльності або здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона. Тобто створення (придбання) підприємств за фіктивними даними. Мається на увазі надання для державної реєстрації суб'єкта підприємництва документів, які містять неправдиві відомості про засновників (викрадені, знайдені документи; на осіб, які тяжкохворі, померли, виїхали для постійного проживання за межі України тощо).

Фіктивним підприємством можна визнавати суб'єктів підприємництва, які створені з використанням неправдивої інформації про його засновників, адміністрацію, місцезнаходження (за підробленими, викраденими документами, на тяжкохворих людей, на осіб без визначеного місця проживання, на громадян за відповідну плату тощо) [1] з метою використання їх як засобу вчинення або прикриття протиправних (злочинних) дій.

На нашу думку, фіктивні підприємства слід розглядати лише у рамках суб'єктів підприємництва. Це означає, що підприємство здійснило відповідну державну реєстрацію, але з використанням неправдивих даних. Ці неправдиві дані дозволяють приховати дійсну інформацію про осіб, що здійснюють створення і управління суб'єктом підприємництва. Дії осіб, які лише підробляють документи, виконують окремі дії щодо вчинення або прикриття протиправних (злочинних) дій без відповідної державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності, не можуть розглядатися як фіктивне підприємство, оскільки суб'єкт підприємницької діяльності як такий відсутній.

Фіктивне підприємство, вчинення злочинів з використанням фіктивних підприємств, за оцінкою спеціалістів і базуючись на статистичних даних, складають зміст сучасної злочинної діяльності у сфері здійснення господарської діяльності. Складні злочинні (фінансові) схеми використовуються як засоби вчинення і приховування розкрадань, посадових зловживань, шахрайства, фіктивного підприємництва, ухилень від сплати податків, відмивання коштів, фіктивного банкрутства



тощо. У сферу діяльності фіктивних підприємств втягується все більша кількість легально діючих суб'єктів підприємництва. В окремих випадках встановлювалися взаємовідносини однієї фіктивної фірми з більше ніж 500 легальними суб'єктами підприємництва [1].

З самого початку практики використання фіктивних підприємств їх сутність, як правило, мала прояв у застосуванні підроблених, викрадених печаток і документів інших суб'єктів підприємництва для приховування своєї злочинної діяльності. Підробити печатку було нескладно. Така послуга обходилася у 50 доларів США (в еквіваленті). Використання на початковому етапі здійснення в Україні підприємницької діяльності підроблених печаток і документів первинного обліку без офіційної державної реєстрації підприємства було викликано низькою ефективністю діяльності податкових і інших контролюючих органів. У більшості випадків такі "фіктивні фірми" використовувалися самими ж легальними суб'єктами підприємництва для зменшення сум сплати податків чи вчинення інших злочинів. Це підтверджується матеріалами розслідування злочинів у сфері оподаткування, де під час обшуку за місцем розташування суб'єкта підприємництва або ж за місцем проживання посадових осіб легальних суб'єктів підприємництва встановлювалася значна кількість печаток, штампів, документів з відбитками штампів (печаток) неіснуючих (фіктивних) суб'єктів підприємництва. „Під час обшуку в “конвертаційному” центрі було вилучено 68 підроблених печаток і штампів податкової адміністрації, нотаріату, фіктивних фірм, зареєстрованих в Україні і за кордоном, підроблені свідоцтва про реєстрацію фірм і зареєстрованих фізичних осіб як суб'єктів підприємництва, документи про відкриття розрахункових рахунків, штампи для виготовлення підроблених паспортів, а також 24 українські паспорти, які використовувалися для створення і реєстрації фіктивних фірм-конвертантів” [12, с. 6].

Використання лише підроблених печаток для створення видимості підприємницької діяльності і приховування її злочинного характеру суттєво відрізняється від дійсної реєстрації фіктивних фірм. У першому випадку суб'єкт підприємництва як такий відсутній, оскільки відсутня його державна реєстрація. Однак такі випадки у практиці діяльності правоохоронних органів також визнаються як використання фіктивних фірм, хоча це лише один із способів вчинення ухилень від сплати податків, шахрайства та інших протиправних дій, відмивання коштів. Використання лише підроблених печаток для вчинення злочинів без проходження процедури державної реєстрації не може визнаватися фіктивним підприємництвом, оскільки відсутній як такий суб'єкт підприємництва. Про це свідчить як практика застосування ст. 205 КК України, так і відповідні наукові дослідження [13].

На більш ранньому етапі поширилися так звані "обмінні контори". У цьому випадку здійснювалась державна реєстрація підприємства або, використовуючи фіктивні документи, відкривались розрахункові рахунки в банківській установі без державної реєстрації підприємства. Вони відкрито рекламували свої послуги, в тому числі і в засобах масової інформації, про можливість безперешкодного переведення грошових коштів у готівкову форму. Поява таких структур була викликана необхідністю "удосконалення" механізму злочинної діяльності і на більш високому рівні здійснення приховування слідів злочину. Однак, як свідчить практика діяльності правоохоронних органів, легальні суб'єкти підприємництва "працювали" з ними неохоче. Це було викликано такими причинами:

- 1) невпевненість у здійсненні "переведення в готівку" грошових коштів і розповсюдженість випадків шахрайства;
- 2) можливість перевірки податковими органами факту здійснення фінансово-господарської операції безтоварного характеру (перерахування грошових коштів і отримання документів без фактичного постачання товару);
- 3) надання фіктивними підприємствами первинних документів, виконаних неграмотно і очевидно підроблених.

На кінець 90-х років отримала широке розповсюдження державна реєстрація фіктивних суб'єктів підприємництва за втраченими (викраденими) паспортами. Одним із напрямів у створенні фіктивних фірм було прикриття злочинної діяльності у сфері ухилень від податків, іншим напрямом – переведення в готівку і "конвертація" грошових коштів. Тіньовий бізнес "вимагав" надійного супроводження і прикриття протиправної діяльності. В цей період почали формуватися "конвертаційні" центри.



Сучасне становище в цьому аспекті характеризуються головним чином забезпеченням легальних суб'єктів підприємництва "сірими" схемами переведення грошових коштів у готівку; централізацією і монополізацією ринку переведення в готівку безготівкових грошей; наявністю контролю за даним видом "бізнесу" з боку організованих злочинних угруповань; значною інформованістю про можливості і вартість послуг з переведення у готівку грошових коштів, у тому числі з використанням Інтернет. За окремими адресами електронної пошти можна здійснювати листування стосовно узгодження умов з переведення в готівку і "конвертації" грошових коштів.

Список використаної літератури:

1. Лысенко В.В. Фиктивные фирмы: криминалистический анализ. – К., 2002.
2. Опалинский Ю.В. Кримінальна відповідальність за фіктивне підприємництво: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – К., 1998.
3. Білоус В.В. Проблеми методики розслідування фіктивного підприємництва: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2004.
4. Дудоров О.О. Спільні питання кримінально-правової характеристики фіктивного підприємництва // Проблеми права на зламі тисячоліть. – Дніпропетровськ, 2001. – С. 201-204.
5. Приймак І.В. Фіктивне підприємництво як економічний злочин // Проблеми правознавства та правоохоронної діяльності. – Донецьк, 2000. – № 1. – С. 55-58.
6. Цикунова М.С. Фіктивне підприємництво // Проблеми правознавства та правоохоронної діяльності. – Донецьк, 2000. – № 1. – С. 283-287.
7. Вдовиченко В.В. Сучасні схеми «відмивання» коштів через фіктивні фірми і кореспондентські рахунки комерційних банків // Проблеми правознавства та правоохоронної діяльності. – Донецьк, 2000. – № 1. – С. 64-75.
8. Кушниренко С.В. Криминалистическая характеристика и типовые программы расследования хищений чужого имущества путем мошенничества с использованием лжепредприятий: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – С.Пб., 1996.
9. Кошій В. В погоні за тенью. Контролеры намерены активизировать усилия по борьбе с фиктивными фирмами // Компаньон. – 2000. – № 39. – С. 19-22.
10. Великий тлумачний словник сучасної української мови. – К.; Ірпінь, 2003.
11. Юридический энциклопедический словарь. – М, 1984.
12. Трифонов А. Спецслужба не дремлет: конвертационный центр потерпел крах // Сегодня. – 1999. – № 366. – С. 6.
13. Дудоров О. Тлумачення ознак фіктивного підприємництва у доктрині та правозастосовчій практиці // Підприємництво, господарство, право. – 2002. – № 2. – С. 84-85.

Надійшла до редакції 01.11.2011

ЯКУША Н.В., здобувач
(Національний університет «Юридична
академія України імені Ярослава Мудрого)

УДК 347.73

**ПРО ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВОГО ВПЛИВУ
ДО ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ВНЕСКУ НА ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ
ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ**

Досліджено передбачені законодавством підстави для застосування до платників єдиного внеску заходів впливу та стягнень у виді нарахуванні пені, накладення штрафів та формування вимог про сплату боргу. Проаналізована судова практика, яка склалася в процесі оскарження платниками рішень органів Пенсійного фонду.

Ключові слова: єдиний внесок, недоїмка, пеня, штрафні санкції, обов'язкове державне соціальне страхування.

Исследуются предусмотренные законодательством основания для применения к плательщикам единого взноса мер воздействия и взыскания в виде начисления пени, наложения штрафов и формирования требований об уплате долга. Анализируется судебная практика, сложившаяся в процессе обжалования плательщиками решений органов Пенсионного фонда.

Ключевые слова: единый взнос, недоимка, пеня, штрафные санкции, обязательное государственное социальное страхование.

