

*Дудник Л.М., к.юр.н., доцент кафедри цивільних та кримінально-правових дисциплін УДУФМТ,
Дудник Г.Л., курсант 4 курсу факультету податкової міліції
Національного університету державної податкової служби України*

ПРОБЛЕМИ КРИМІНАЛЬНОГО Й АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВОЇ МІЛІЦІЇ ЩОДО ПРОТИДІЇ ФІКТИВНОМУ ПІДПРИЄМНИЦТВУ

Аналізуються проблемні питання кримінального й адміністративно-правового забезпечення діяльності податкової міліції щодо протидії фіктивному підприємництву, вносяться конкретні пропозиції, направлені на вдосконалення законодавчих актів України.

The article analyses the problems of the state criminal and administrative and legal provision of the tax militia activity on counteraction of fictitious entrepreneurship; particular propositions directed to the improvement of legislative acts in Ukraine are given.

З часу проголошення незалежності України Верховною Радою України, Президентом України, Урядом України приділяється велика увага протидії правопорушенням в сфері оподаткування. Була створена і удосконалюється нормативна база державної податкової служби і спеціальних підрозділів податкової міліції.

Разом з тим для ухилення від сплати податків продовжуються вчинятися правопорушення (фіктивне підприємництво) з використанням так званих „фіктивних фірм”, „фіктивних”, „транзитних”, „офшорних” підприємств та „конвертаційних центрів” та інших назв [1].

Для кримінального і адміністративно-правового забезпечення діяльності підрозділів податкової міліції щодо протидії правопорушенням, які скоюються від імені фіктивних суб’єктів підприємницької діяльності, важливе значення має визначення змісту понять термінів „фіктивне підприємництво” і „фіктивне підприємство”, „фіктивна фірма” тощо.

Про необхідність уточнення терміну „фіктивне підприємство”, визначення ознак фіктивної підприємницької діяльності суб’єктів господарювання наголошується у Рішенні Ради Національної безпеки і оборони України „Про заходи щодо попередження і нейтралізації загроз національній безпеці, пов’язаних із нестабільністю правового регулювання відносин у сфері адміністрування податку на додану вартість” від 15.12.2006 р. введеному в дію Указом Президента України № 1154/2006 від 28.12.2006 р. [2].

Юридичний термін «фіктивне підприємство» означає тільки як окреме суспільнонебезпечне діяння а саме злочин за який згідно ст. 205 Кримінального кодексу України настає кримінальна відповідальність за „створення або придбання суб’єктів підприємницької діяльності (юридичних осіб) з метою прикриття незаконної діяльності або здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона” [3, с. 436].

Авторами проаналізованого склад злочину ч. 1 ст. 205 КК України „Фіктивне підприємство”, і зроблений висновок, що він не охоплює всі можливі випадки вчинення фіктивного підприємництва і потребує змін і доповнень. Про це свідчить наступне:

1. У диспозиції ч.1 ст. 205 Кримінального кодексу України не чітко визначені і не конкретизовані винність осіб, які створюють підприємства, які містяться у кримінально-правовому визначенні „створення або придбання суб’єктів підприємницької діяльності (юридичних осіб)”. Так згідно ст. 58 Господарського кодексу України, підприємство вважається створеним, якщо здійснена реєстрація в державних органах. Щодо кримінально-правового визначення „придбання суб’єкта підприємницької діяльності”, то за тлумаченнями існуючих науково-практичних коментарів до Кримінальних кодексів України, розуміється як набуття будь-яким способом права власності на нього як в цілому, так і, наприклад шляхом купівлі „контрольного” пакета акцій в акціонерному товаристві, купівлі майна підприємства, що приватизується, тощо, що дозволяє здійснювати контроль над діяльністю суб’єкта підприємництва, тобто мати вирішальний вплив на його господарську діяльність. Згідно згаданих тлумачень при придбанні (купівлі) підприємства, чи його активів, новий власник набуває тільки права власності на підприємство і тільки. Але для подальшого здійснення легітимної господарської діяльності набутого права власності на підприємство воно підлягає внесенню змін до установчих документів або обов’язковій перереєстрації. Згідно п. 14 ст. 58 Господарського кодексу України перереєстрація суб’єкта господарювання здійснюється у разі зміни форми власності, організаційно-

правової форми або найменування суб'єкта господарювання. Згідно п.3 ст. 29 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» від 15 травня 2003 року № 755-IV, який набрав чинності 01.07.2004 р., говориться, що державна реєстрація здійснюється у разі внесення змін до установчих документів, які пов'язані із зміною складу засновників (учасників) юридичної особи. Тобто ці законодавчі акти також потребують єдиного підходу до питань перереєстрації суб'єктів господарювання.

Але якщо особа, яка придбала підприємство з юридичною особою у свою власність, не переоформила, (не перереєструвала) в відділі державної реєстрації, а потім використала своє підприємство із протиправною метою, у правоохоронних органів виникає багато проблем щодо кваліфікації кримінального діяння. Формально, (якщо не здійснена перереєстрація СПД в органах державної влади) кримінальному переслідуванню може піддаватись колишній власник СПД за яким числиться даний суб'єкт господарювання, але в той й же час він фактично вже не є власником суб'єкта підприємництва, так як він передав право розпорядження підприємством (майном) новому власнику, який використав підприємство в злочинних цілях умисно не перереєстрував його в державних органах влади.

Згідно з вищезазначеним законодавством перереєстрація СПД здійснюється в місячний строк. Крім перереєстрації в державних органах влади новий власник СПД повинен стати на облік у податкових органах, відкрити на своє ім'я банківські рахунки та інше. Саме цей період правопорушники часто використовують суб'єкти господарювання для здійснення незаконної діяльності, так як організатори придбаваючи підприємства, декілька разів їх перепродають, оформляють право власності через „своїх” нотаріусів на підставних, померлих осіб, або на втрачені чи позичені паспорта, не перереєструють їх в органах місцевої влади або не повідомляють податкові органи про зміну власника. Така протиправна діяльність правопорушників не криміналізована і ускладнює виявлення як організаторів так і власників „міражів” правоохоронними органами і судове розслідування. Саме тому кримінально-правове визначення «створення або придбання» потребує заміни на «реєстрація або перереєстрація», так як в цьому і вбачається порушення винним порядку здійснення перереєстрації придбаного суб'єкта господарювання, яке визначене законодавчими актами.

2. Крім цього, диспозиція ч. 1 ст. 205 КК України встановлює відповідальність за вчинення фіктивного підприємництва винних осіб, які створюють або придбають у власність виключно суб'єктів підприємницької діяльності зі статусом юридичних осіб, що на нашу думку, звужує кримінальну відповідальність за дії осіб, які здійснюють не тільки підприємницьку а й господарську діяльність без статусу юридичної особи або юридичних осіб, які здійснюють некомерційну підприємницьку діяльність, які є суб'єктами господарювання. Наприклад:

а) фізичні особи – приватні підприємці, які згідно п. 2 ст. 55 Господарського кодексу України є суб'єктами господарювання, здійснюють підприємницьку діяльність без статусу юридичної особи. Таких осіб організатори злочинних схем часто використовують в якості підставних осіб з метою переказу через їх розрахункові рахунки коштів одержаних злочинним шляхом або для інших злочинних цілей;

б) суб'єкти господарювання, не юридичні особи, тобто відокремлені підрозділи (структурні одиниці) господарських організацій різного профілю, які визначені в п. 5 ст. 55 Господарського кодексу України, що можуть здійснювати господарську діяльність самостійно (надавати послуги, виконувати замовлення на будівництво, ремонт, споруд, одягу, транспортування і таке інше). Такі фірми в певних умовах можуть виконувати фіктивну діяльність не зазначену в засновницьких (статутних) документах;

в) суб'єкти господарювання, які мають статус юридичних осіб, але здійснюють некомерційну господарську діяльність без мети одержання прибутку (неприбуткові організації: кредитні спілки, благодійні фонди, культурно-освітні товариства, заклади освіти, партії інші громадські організації тощо) згідно ст. 52 Господарського кодексу України. Порядок визначення структури ознаки неприбуткових установ (організацій) затверджений наказом ДПА України № 355 від 03.03.2000 р. Розрахункові рахунки таких організацій часто використовуються злочинцями для „вимивання” бюджетних коштів, використання їх не за призначенням та інших злочинних цілей. Практика правоохоронних органів свідчить, що благодійні фонди залучають кошти фізичних і юридичних осіб поза людське око для акумулювання інвестицій в окремі галузі господарювання, але насправді такі фонди використовуються як «фінансові піраміди»;

г) обслуговуючі сільськогосподарські кооперативи (переробні, заготівельні-збутові, поставальницькі, сервісні та інші), які не є суб'єктами підприємницької діяльності – юридичними особами в розумінні ст. 205, які спрямовують свою діяльність на обслуговування сільськогосподарського та іншого виробництва учасників кооперації. Такі кооперативи створюються для надання послуг, пов'язаних з виробництвом, переробкою, збутом продукції рослинництва, тваринництва, лісництва, і рибництва, оскільки метою їх діяльності не є одержання прибутку. (Див. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України до ст. 205 за ред. С.С. Яценка). Вказані кооперативи часто використовуються правопорушниками в схемах сільськогосподарських підприємств для отримання незаконного прибутку, ухилення від оподаткування, незаконного отримання податкового кредиту та інших зловживань з сільськогосподарською продукцією.

У разі перетворення вищезазначених підприємств у фіктивні і використання їх як прикриття для здійснення незаконної діяльності, винні особи за наявності підстав притягуються до відповідальності за іншими статтями Кримінального кодексу України відмінних від фіктивного підприємництва [4]. Більш широким, ніж підприємницька діяльність, є поняття “господарська діяльність”, якою вважається будь-яка діяльність, у тому числі підприємницька, юридичних осіб, а також фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності, пов’язана з виробництвом продукції, торгівлею, наданням послуг. Відмінність понять “господарська діяльність” і “підприємницька діяльність” полягає у відсутності під час здійснення господарської діяльності мети отримання прибутку і його систематичності.

З метою удосконалення статті 205 Кримінального кодексу України “Фіктивне підприємство” перейменувати у «Фіктивне господарювання» і викласти в такій редакції:

ч.1. “Фіктивне господарювання – реєстрація в органах державної влади новостворених, або перереєстрація придбаних суб’єктів господарювання незалежно від виду та будь-якої організаційно-правової форми або форми власності, в установчі документи яких внесені неправдиві відомості про засновників (власників, (співвласників), інших службових осіб тощо), або перереєстрація власниками придбаних суб’єктів господарювання або укладання фіктивних угод з метою використання, як прикриття, для незаконної діяльності”.

ч. 2. “Організація, (фінансування, керівництво, пошук, сприяння) реєстрації на підставних осіб суб’єктів господарювання будь-якої організаційно-правової форми і форми власності, з метою заняття фіктивним господарюванням”.

Частина другу діючої ст. 205 Кримінального кодексу вважати частиною 3 ст. 205 КК України. Слова «підприємство» замінити на «господарювання» все інше залишити без змін.

Аналіз практичної роботи підрозділів податкової міліції показує, що в більшості випадків податковими органами виявляються протиправна (фіктивна) діяльність, яка здійснюється правопорушниками від імені суб’єктів господарювання, що мають різні форми і ознаки а саме:

– здійснення підприємницької діяльності з порушенням порядку заняття господарською діяльністю без реєстрації підприємств у державних і податкових органах або здійснення такої діяльності без дозволів і ліцензій;

– здійснення підприємницької діяльності з використанням підроблених засновницьких (статутних) документів їх реквізитів, печатей, штампів та ін. від імені видуманих або реально існуючих суб’єктів господарювання без реєстрації в державних органах;

– здійснення підприємницької діяльності з використанням підроблених засновницьких (статутних) документів їх реквізитів, печатей, штампів та ін. від імені видуманих або реально існуючих суб’єктів господарювання з реєстрацією в державних органах;

– здійснення підприємницької діяльності підприємствами, які зареєстровані в державних і податкових органах і отримали свідоцтво платника податків, але здійснюють позастантупну підприємницьку діяльність без дозволів і ліцензій;

– здійснення підприємницької діяльності підприємствами, які зареєстровані в державних органах, але не стали на облік у податкових органах, розрахункові рахунки в банках відкриті за підробленими документами;

– здійснення підприємницької діяльності підприємствами зареєстрованими на підставних осіб або з фальшивими анкетними даними на засновників, посадових осіб (директора, головного бухгалтера та інше), які внесені в засновницькі (статутні) документи;

– здійснення підприємницької діяльності підприємствами, які укладають неправомірні угоди з вигідною для себе або для інших підприємств метою;

– здійснення підприємницької діяльності підприємствами, які не знаходяться за юридичною адресою;

– інші комбіновані варіанти здійснення підприємницької діяльності суб’єктами господарювання, які зареєстровані або не зареєстровані в державних або податкових органах і використовуються правопорушниками для ухилення від оподаткування або заволодіння товарно-матеріальними, грошовими цінностями або отримання неконтрольованого прибутку.

Господарські суди, розглядаючи позови податкових органів, визнають фіктивними підприємства лише за умови скасування у судовому порядку його державної реєстрації у випадку:

- визнання недійсними або такими, що суперечать чинному законодавству, засновницьких документів;

- здійснення діяльності, що суперечить засновницьким документам і чинному законодавству України;

- несвоєчасного повідомлення СПД про зміну його назви, організаційної форми і форми власності і місцезнаходження;

- визнання СПД банкрутом (у випадках, передбачених законодавством);

- не подання протягом року до органів державної податкової служби податкових декларацій, документів фінансової звітності відповідно до законодавства.

Судова практика визнає за податковими органами права на подібні позови [5].

Назви „фіктивна фірма”, „фіктивне підприємство” юридичні та інші словники української мови такого словосполучення не містять.

Словник термінів (автор Шепітько В.Ю.) визначає фіктивну фірму як: „лжефірму; підприємство, створене на підставних осіб, не маючи мети здійснювати статутну діяльність”. За його твердженням „фіктивна фірма служить прикриттям незаконної діяльності, дає змогу здійснювати фінансові операції, мати стосунки з іншими юридичними особами і підприємствами, укладати фальшиві угоди” [6, с. 224].

Великий тлумачний словник сучасної української мови за редакцією В.Т. Бусела визначає окремо поняття „фіктивний”, який є „фікцією, несправжній, вигаданий, фальшивий”. Поняття „фірма” у словнику дається в трьох значеннях:

- 1) „торговельне або господарське підприємство”,
- 2) „об’єднання суміжних або однорідних підприємств”,
- 3) розм. „ім’я або назва для прикриття чого небудь” [7].

Отже, на нашу думку одним із поняттям змісту «фіктивна фірма», може бути, як законно зареєстрований суб’єкт господарювання (підприємство), так і використання правопорушниками в підприємницькій діяльності тільки реквізитів суб’єктів господарювання, що кваліфікується за кримінальним і адміністративним законодавством як порушення порядку провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб’єкта господарювання, що використовується як прикриття вчинення інших правопорушень і досягнення корисних цілей (заволодіння коштами, майном, ухилення від оподаткування тощо).

Автором пропонуються наукові поняття „фіктивних фірм”, „фіктивних підприємств”, як суб’єктів господарювання зареєстрованих в державних органах з порушенням порядку (правових норм) державної реєстрації на підставних, судимих, недієздатних та інших осіб, за підробленими засновницькими документами, або не перереєстрованих в державних органах після придбання новим власником, який порушує порядок подання звітів про зміну свого місцезнаходження та порядок подання податкових декларацій і фінансової звітності тощо.

Від імені фіктивного суб’єкта підприємницької діяльності здійснюється фіктивне підприємництво, тобто укладаються неправомірні угоди з певною метою, створюються умови для здійснення іншими фізичними чи юридичними особами протиправної діяльності поза державним контролем, ухилення від сплати податків тощо. Наявність функціонування такого підприємства приводить до його ліквідації у судовому порядку шляхом визнання установчих документів та укладених ним угод недійсними і скасування державної реєстрації. Наслідки протиправних дій осіб винних у створенні або використанні фіктивного підприємства регулюються відповідним законодавством.

Термін „фіктивне підприємництво” пов’язаний з фіктивними підприємствами, від імені яких вчиняється протиправна (фіктивна) діяльність часто кримінальній відповідальності передє адміністративна.

Наприклад: при порушенні порядку провадження господарської діяльності винні особи притягуються до адміністративної відповідальності за ст. 164 КУпАП, а при наявності підстав до кримінальної відповідальності за ст. 202 ККУ. При занятті забороненими видами індивідуальної трудової діяльності ст.165 КУпАП, а при наявності підстав за заняття забороненими видами господарської діяльності ст 203 ККУ. При зберіганні або транспортуванні алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка за ст. 164-5 КУпАП, а при наявності підстав за незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів ст. 204 ККУ. При недобросовісній конкуренції за ст. 164-3 КУпАП, а при наявності підстав за незаконне використання товарного знака ст.229 ККУ. При порушенні порядку подання інформації та виконання рішень Антимонопольного комітету України та його територіальних відділень за ст. 166-4 КУпАП, а при наявності підстав за порушення антимонопольного законодавства ст. 230 ККУ та інші.

З метою запобігання провадження господарської діяльності суб’єктів господарювання без перереєстрації в державних органах пропонується доповнити ст. 164 Кодексу України про адміністративні правопорушення „Порушення порядку провадження господарською діяльністю”, після слів: „Провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб’єкта господарювання або без одержання ліцензії провадження певного виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню відповідно до закону, чи без одержання дозволу, іншого документа дозвільного характеру, якщо його одержання передбачене законом”, словами: „або провадження господарської діяльності суб’єктом господарювання зареєстрованого з порушенням порядку (встановлених правових норм) реєстрації або без перереєстрації його в державних органах власником (співвласниками) після придбання суб’єкта господарювання або зміни правового статусу” і далі за текстом.

Доповнити ст. 166-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення „Неправомірні угоди між підприємцями” після слів „Укладення угод, спрямованих на встановлення (підтримування) монопольних цін (тарифів), знижок, надбавок (доплат), націнок, розподіл ринків за територіальним принципом, асортиментом товарів, обсягом їх реалізації чи закупівель або за колом споживачів чи за іншими ознаками з метою їх монополізації, усунення ринку або обмеження доступу до нього продавців, покупців, інших підприємців”, словами: „або укладення угод спрямованих на сприяння заволодінню товарно-матеріальними, грошовими цінностями, ухилення від оподаткування іншими суб’єктами господарювання тощо” і далі за текстом.

Висновок: Отже, за наслідки фіктивної діяльності підприємств (фіктивного підприємництва) може наставати кримінальна, адміністративна відповідальність або зміна правового статусу. Автором пропонується наукове визначення узагальненого широкого поняття „фіктивного підприємництва”, як неіснуючої, недійсної, нелегітимної (незаконної) відповідно до встановленого законодавства господарської комерційної діяльності, яка проваджується від імені (фіктивних) суб’єктів господарювання різних видів і форм, або з використанням тільки їх реквізитів від імені неіснуючих підприємств, як засобу для заволодіння товарно-матеріальними цінностями або отримання інших неконтрольованих прибутків. Наслідки незаконної діяльності вчинених при фіктивному підприємстві (проступків або злочинів) скоєних винними особами регулюються відповідним законодавством.

Реалізація змін до законодавчих норм дозволить правоохоронним органам більш ефективно виявляти та розкривати правопорушення, які скоюються в сфері господарсько-підприємницької діяльності, правильно кваліфікувати такі діяння та призначати відповідні покарання.

Література

1. Дудник Л.М. Правові проблеми фіктивного підприємництва та його різновиди // Науковий вісник НАДПС України. - Ірпінь, 2006 - № 1-2 (33). С.246-253.
2. Дудник Л.М. Протидія фіктивному підприємству підрозділами податкової міліції в сфері паливно-енергетичного комплексу (ПЕК) України (Адміністративно-правовий аналіз): Монографія. – Київ: Політехніка, 2007. – 114 с.
3. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 4-ге вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2007.– 1184 с.
4. Дудник Л.М. Проблеми застосування кримінальної відповідальності за фіктивне підприємство // Науковий вісник Національної академії державної податкової служби України (економіка, право). – Ірпінь, – 2004. – № 4 (26). – С. 231 - 240.
5. Закон України „Про Державну податкову службу в Україні”: від 4 грудня 1990 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 6. – Ст. 37.
6. Шепітько В.Ю. Криміналістика: Словник термінів. – К.: Концерн «Видавничий дім «Ін Юре», 2004. – С. 224.
7. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і доповн.) Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ „Перун”, 2005. – С.-1173.