

УДК 343.9.024:336.7:346:338.22

ШАПРО В.С., кандидат юридичних наук, старший викладач кафедри адміністративного, господарського права та фінансово-економічної безпеки Сумського державного університету
МОТРЮК А.Д., студентка Сумського державного університету

СТАН ТА ПРОТИДІЯ ФІКТИВНОМУ ПІДПРИЄМНИЦТВУ В УКРАЇНІ

***Анотація.** Про фіктивне підприємництво та вирішення окремих питань стану законодавчої бази в Україні. Здійснено порівняння законодавства зарубіжних країн для визначення поняття фіктивності, виокремлено проблеми правового регулювання фіктивного підприємництва та запропоновано шляхи їх подолання.*

***Ключові слова:** фіктивне підприємництво, фіктивна фірма, фіктивність, наслідки функціонування фіктивних підприємств, боротьба з фіктивним підприємництвом.*

***Аннотация.** О фиктивном предпринимательстве и решении отдельных вопросов состояния законодательной базы в Украине. Проведено сравнение законодательства зарубежных стран для определения понятия фиктивности, выделены проблемы правового регулирования фиктивного предпринимательства и предложены пути их преодоления.*

***Ключевые слова:** фиктивное предпринимательство, фиктивная фирма, фиктивность, последствия функционирования фиктивных предприятий, борьба с фиктивным предпринимательством..*

***Summary.** About the fictitious enterprise and solution of separate issues of the modern state of legislative base in Ukraine. The article compares the legislation of foreign states in order to define the notion of fictitiousness, determines the problems of legal control of fictitious business and suggests the ways of their solving.*

***Keywords:** fictitious business, fictitious firm, fictitiousness, the effects of the functioning of fictitious enterprises, combating fictitious business.*

***Постановка проблеми.** Вступ України до Європейського Союзу створив позитивні передумови для розвитку підприємницької діяльності, проте, водночас, до цього часу залишаються можливості для вчинення різноманітних зловживань суб'єктами господарювання. Зокрема, значного поширення набула легалізація злочинного капіталу шляхом створення фіктивних підприємств, що спричинює істотну шкоду економічному розвитку держави та безпеці суспільства в цілому. Хоча фіктивне підприємництво і регулюється на законодавчому рівні як кримінальне правопорушення, відсутність в господарському законодавстві визначень понять фіктивного підприємництва та фіктивного суб'єкта господарювання призводить до порушень прав інших суб'єктів господарювання та неправомірної конкуренції в господарюванні. Зважаючи на зазначену необхідність попередження діяльності фіктивних суб'єктів господарювання в Україні, актуальними є подальші теоретичні та практичні дослідження у цій сфері.*

***Аналіз останніх досліджень та виокремлення нерозв'язаних проблем.** Питанню фіктивного підприємництва приділяється велика увага вітчизняних науковців, зокрема таких як Бухтіяров О.А., Дудник Л.М., Криницький І.Є., Кручко Т.Ю., Лисенко В.В., Мельник О.О., Мозоль І.А., Опак К.М. та інші. Незважаючи на досить велику кількість наукових досліджень щодо питань фіктивного підприємництва, зазначена проблема в Україні залишається відкритою, а тому й актуальною.*

Метою статті є огляд сучасного стану законодавчої бази з фіктивного підприємництва, виявлення проблем та прогалин у цій сфері, а також розробка рекомендацій щодо його вдосконалення з метою попередження діяльності фіктивних суб'єктів господарювання.

Викладення основного матеріалу. Із доповненням Господарського кодексу України (далі – ГК України) ст. 55-1 “Фіктивна діяльність суб'єкта господарювання” було законодавчо закріплено ознаки фіктивності, що дають підстави для звернення до суду про припинення юридичної особи або припинення діяльності фізичною особою – підприємцем, в тому числі визнання недійсними реєстраційних документів недійсними, до яких, зокрема, віднесено наступні:

- зареєстровано (перереєстровано) на недійсні (втрачені, загублені) та підроблені документи;
- незареєстровано у державних органах, якщо обов'язок реєстрації передбачено законодавством;
- зареєстровано (перереєстровано) у органах державної реєстрації фізичними особами з подальшою передачею (оформленням) у володіння чи управління підставним (неіснуючим), померлим, безвісти зниклим особам або таким особам, що не мали наміру провадити фінансово-господарську діяльність або реалізовувати повноваження;
- зареєстровано (перереєстровано) та проваджена фінансово-господарська діяльність без відома та згоди його засновників та призначених у законному порядку керівників [1].

Згідно ст. 205 Кримінального кодексу України (далі – КК України) “фіктивним підприємництвом” є створення або придбання суб'єктів підприємницької діяльності (юридичних осіб) з метою прикриття незаконної діяльності або здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона [2]. Проте, у зв'язку тим, що господарським законодавством України досі не визначено такі поняття як “фіктивна фірма”, “фіктивна структура” та “фіктивний суб'єкт підприємницької діяльності” термін “фіктивна фірма” у практичній підприємницькій діяльності вживається не як правова категорія, а як узагальнене поняття, ознаками якого є:

- реєстрація підприємства на підставну особу, за підробленими, втраченими, викраденими документами чи документами померлих осіб;
- реєстрація суб'єкта підприємницької діяльності за вигаданою адресою, відсутність за юридичною адресою та неповідомлення контролюючим органам його посадовими особами чи засновниками про її зміну;
- проходження значних сум грошей через розрахунковий рахунок підприємства протягом короткого періоду часу, або, навпаки, відсутність такого руху;
- відсутність звітності про фінансово-господарську діяльність підприємства в податкових органах чи звітність з нульовими показниками;
- відсутність первинної фінансово-господарської документації підприємства;
- відсутність ознак діяльності фірми, зазначеної у статуті, тощо [3, с. 89].

Як критерії “фіктивності”, також можуть бути використані:

1. Невідповідність співвідношення грошового обороту підприємства з розмірами сплачуваних податків і обсяги відшкодування податку на додану вартість (далі – ПДВ) за експортними операціями (заявлення значних сум податкового кредиту ПДВ).

2. Характеристика фінансового і промислового потенціалу, період роботи підприємства, конкурентноспрямованість, частка продукції, надання підприємством послуг у певному напрямі.

3. Значні обороти грошових коштів на рахунках суб’єкта підприємницької діяльності після реєстрації.

4. Проведення значних операцій по лоро-рахунках за зовнішньоекономічними контрактами.

5. Проведення маркетингових послуг (проведення нетоварних операцій) [4, с. 283].

Варто звернутися до законодавства зарубіжних країн для визначення явища діяльності суб’єктів господарювання з ознаками фіктивності, де використовується досить схожа термінологія. Так, у законодавстві Латвії дається визначення поняттю “фіктивна підприємницька діяльність” (ст. 209 Кримінального кодексу Латвії); у законодавстві Молдови – “псевдо-підприємництво” (ст. 242 Кримінального кодексу Молдови); в законодавстві Литви – “хибна заява юридичної особи” (ст. 205 Кримінального кодексу Литви). У законодавстві Російської Федерації, Республіки Білорусь, Грузії, Республіки Казахстан, Республіки Азербайджан, Республіки Узбекистан вживається поняття “лжепідприємництво” (ст. 173 Кримінального кодексу Російської Федерації, ст. 234 Кримінального кодексу Республіки Білорусь, ст. 193 Кримінального кодексу Грузії, ст. 192 Кримінального кодексу Республіки Казахстан, ст. 193 Кримінального кодексу Республіки Азербайджан, ст. 179 Кримінального кодексу Республіки Узбекистан).

Загалом можна сказати, що активізації поширення фіктивного підприємництва у деяких пострадянських країнах (Республіка Білорусь, Республіка Казахстан, Республіка Латвія) сприяє, зокрема, спрощення, скорочення процедури державної реєстрації суб’єктів підприємницької діяльності [5, с. 60].

Історичною передумовою використання платниками податків фіктивних підприємницьких структур є суперечності, що виникли у сфері оподаткування (високі ставки податків, значна кількість об’єктів оподаткування тощо), а також небажання окремих платників податків добровільно їх сплачувати. До причин, які спонукають суб’єктів підприємництва використовувати можливості фіктивних фірм (конвертаційних центрів), можна також віднести:

- особливості національного оподаткування;
- непередбачуваність ділового клімату;
- високий рівень корупції (для виплати хабарів чиновникам, які мають відношення до реєстрації суб’єкта підприємництва та його фінансово-господарської діяльності). Вони почали використовуватися в національному господарському обігу як “хід у відповідь” на неадекватні заходи існуючої податкової системи і як надійний “механізм” скоєння злочинів [6, с. 64-65].

Вплив “фіктивних підприємців” на формування та функціонування організаційно-економічного механізму оподаткування підприємницької діяльності громадян має як позитивний, так і негативний характер. Позитивний вплив виявляється через позитивну тенденцію створення фізичних осіб-підприємців (далі – ФОП) протягом останніх років; щорічне збільшення абсолютного приросту податкових надходжень від ФОП – платників податків; підвищення ролі малого бізнесу у вітчизняному підприємстві. Однак, такі ніби то й позитивні наслідки функціонування “фіктивних підприємців” є неоднозначними, оскільки в окремих економічних ситуаціях можуть бути не відчутними для національної економіки. Негативними наслідками функціонування “фіктивних підприємців” для вітчизняної економіки в цілому варто визнати:

- розпорошення бізнесу великих підприємств;
- стримування розвитку вітчизняного підприємництва;

– недоотримання бюджетами усіх рівнів податкових надходжень від великих підприємств через оптимізацію останніми власних податкових зобов'язань за допомогою “фіктивних підприємців”;

– дискредитацію спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва;

– часткове пенсійне забезпечення “фіктивних підприємців” – найманих працівників (останні, переважно, не здійснюють необхідних доплат до суми єдиного податку для гарантування повного свого пенсійного страхування) тощо [7, с. 196-197].

З метою пошуку ефективних шляхів вирішення зазначеної проблеми доцільно звернутися до статистичних даних із фіктивної господарської діяльності. За інформацією податківців, в 2013 р. Україна подала в базу Координаційної ради органів податкових розслідувань країн Співдружності Незалежних Держав (КРОПР) дані про 2,5 тис. фіктивних підприємств. При цьому у 2012 р. за статтею відмивання “брудних” грошей порушено 201 кримінальну справу, виявлено легалізованих доходів на більш ніж 400 млн. грн.. У січні-лютому 2013 р. податкова міліція встановила 70 підприємств з ознаками фіктивності. У 2012 р. їх було 543, у 2011 р. – 590, у 2010 р. – 602 [8].

Загалом можна виділити три види фіктивних фірм:

1. “Чорна” фіктивна фірма – для разової операції (як правило, їх називають – “квартильні”) має такі ознаки:

- реєстрація на втрачений паспорт, підроблені документи;
- мінімальний термін діяльності;
- не ведеться бухгалтерський та податковий облік;
- низька вартість послуг з переведення безготівкових коштів у готівкові, виконання дій щодо приховування злочинної діяльності .

2. “Сіра” фіктивна фірма – для неодноразових операцій (їх називають “транзит”, “буфер”) має таку характеристику:

- наявність підставного директора;
- регулярність подання звітності у податкову інспекцію;
- ведення податкового та бухгалтерського обліку;
- наявність накладних на нелегальний товар.

3. “Буферна” фірма – для більшого укріплення механізму. Наявність буферів ще більше заплутує роботу держорганів і створює запас часу для ліквідації фіктивної фірми, яку приховує буфер. Буфер купує товар у іншій фіктивній фірмі для подальшого перепродажу, у випадку перевірки реальної фірми не дозволяє контролюючим органам одразу вийти на слід “чорної” фіктивної фірми, негайно інформує її й максимально тягне час, щоб вона могла вчасно приховати сліди й зникнути; або ж стає банкрутом [9].

Припинити юридичну особу (скасувати державну реєстрацію на підставі судового рішення) можна, якщо під час судового розгляду справи підтвердяться ознаки фіктивності юридичної особи, зазначені в ст. 55-1 ГК України. Говорячи про підтвердження ознак фіктивності розуміємо звернення податкового органу до адміністративного суду з позовом про визнання недійсними реєстраційних документів юридичної особи у разі виявлення однієї з ознак фіктивності, названих вище. Чинний Податковий кодекс України (далі – ПК України) надає право податковим органам звертатися до суду з адміністративними позовами про припинення юридичної особи, про визнання недійсними установчих (засновницьких) документів господарських суб'єктів, скасування державної реєстрації самої юридичної особи та змін до її установчих документів (пп. 20.1.12, п. 67.2 ПК України) [10]. Якщо судом прийнято

рішення про припинення юридичної особи, то таке підприємство є припиненим з дати внесення відповідного запису до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців (далі – ЄДР), а не з дати набрання чинності рішенням суду, тобто підприємство, навіть визнане таким, що має ознаки фіктивності, до дати внесення запису до ЄДР про його припинення є діючим з відповідними наслідками щодо укладених угод, а саме:

– усі угоди, укладені з дати держреєстрації юридичної особи до дати внесення до ЄДР запису про її припинення, є дійсними. Те саме стосується й усього отриманого контрагентами за такими угодами, у т. ч. не позбавляє правового статусу податкові накладні;

– жоден з контрагентів не несе відповідальності як у разі несплати податків таким “фіктивним” підприємством, іншого порушення ним податкового законодавства, так і в разі внесення недостовірних відомостей про них до ЄДР за умови необізнаності щодо цього [11].

На сьогодні відомо два способи боротьби з фіктивними підприємствами. Перший полягає у визнанні усіх договорів з такими фірмами недійсними як таких, що укладені всупереч інтересам держави та суспільства. Цей порядок є виключно судовим, а тому багато в чому залежить від грамотної аргументації платником податків своєї невинуватості, а також позиції вищих судових інстанцій по цій категорії справ. Як правило, суди у більшості випадків визнають такі договори недійсними тоді, коли є рішення суду про визнання недійсними установчих документів контрагента через ряд обставин: у зв’язку із здійсненням відповідної реєстрації на підставі загубленого документу, що посвідчує особу, або на підставну особу – засновника, відсутність за юридичною адресою, скасування державної реєстрації тощо. Якщо податківцям вдалось довести умисел обох сторін, то вся сума договору в подвійному розмірі стягувалась у дохід держави на підставі наслідків, передбачених ст. 208 ГК України. Якщо ж добросовісний контрагент доводив відсутність наміру, то договір все одно визнавали недійсним, і, як наслідок, застосовували стягнення з винної сторони на користь добросовісної, а в подальшому (з добросовісної) – в бюджет. Другий спосіб боротьби з фіктивними фірмами є органічним продовженням першого. Визнавши договори добросовісного контрагента через суд недійсними (навіть у випадку відсутності його вини), податковий орган ініціює перевірку, за підсумками якої коригує створений підприємством податковий кредит та валові витрати. Як наслідок цього, з’являються податкові повідомлення-рішення, якими донараховується сума заниженого податку та застосовуються штрафні санкції за таке заниження [12, с. 99].

Загальна тенденція до збільшення в Україні чисельності підприємств з ознаками фіктивності головним чином пояснюється недостатньою визначеністю господарського законодавства у даній сфері, існуванням значної кількості визначень і понять, які неоднозначно тлумачать явище фіктивного підприємництва, що часто протилежні за змістом і відповідністю кримінальному законодавству. Тому можна виокремити наступні основні проблемні аспекти правового регулювання фіктивного підприємництва.

По-перше. Визначити поняття “фіктивне підприємництво” та “фіктивна фірма”. Так, фіктивним підприємством можна визнати 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) з метою використання їх як засобу вчинення або прикриття протиправних злочинних дій [13, с. 123].

По-друге. До нових заходів, які у сукупності з уже передбаченими чинним законодавством перевірочними діями, що здійснюються державними реєстраторами, будуть сприяти підвищенню ефективності протидії реєстрації фіктивних суб'єктів господарювання, потрібно віднести:

- застосування при державній реєстрації таких приладів, як відео-реєстратори та створення спеціального відео-архіву;

- напрацювання Регламенту державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців і затвердження його наказом Державної реєстраційної служби України;

- удосконалення Закону України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” від 15.05.03 р. № 755-IV, що передбачає необхідність унеможливити електронну реєстрацію та надання документів для реєстрації поштою, здійснення реєстрації за дорученням (уповноваженими особами) [14, с. 21-22].

По-третє. Для поліпшення ефективності діяльності правоохоронних та контролюючих органів з виявлення правопорушень, учинених суб'єктами фінансового права з використанням фіктивного підприємництва, та встановлення юридичної відповідальності, необхідно:

- надати правоохоронним та контролюючим органам права щодо здійснення контролю над державною реєстрацією суб'єктів підприємництва, зокрема щодо перевірки достовірності наданої інформації. З метою здійснення належного контролю за діяльністю платників податків та зменшення кількості ухилень від сплати податків доцільно використати досвід Російської Федерації, де реєстрацію фірм та контроль над сплатою податків і зборів здійснює один орган – Міністерство Російської Федерації з податків та зборів;

- передбачити у Кодексі України про адміністративні правопорушення та Кримінальному кодексі України норми про адміністративну і кримінальну відповідальність за подання для державної реєстрації документів, що містять недостовірні дані, за використання для реєстрації чужого паспорта, а також про притягнення за протиправні діяння до юридичної відповідальності осіб, які здійснили державну реєстрацію з порушенням законодавства;

- створити єдині автоматизовані бази даних суб'єктів підприємництва, фіктивних фірм та загублених паспортів, які були б доступні для правоохоронних, контролюючих органів та суб'єктів підприємництва [3, с. 90].

По-четверте. Значно ускладнює діяльність контролюючих та правоохоронних органів з виявлення аналізованих правопорушень велика кількість суб'єктів, які беруть участь у скоєнні протиправних діянь із використанням фіктивних підприємств. Найбільшим недоліком є те, що в умовах сьогодення реально існуючим суб'єктам підприємницької діяльності економічно вигідно співпрацювати з фіктивними фірмами. Саме тому часто до таких протиправних діянь мають причетність працівники як контролюючих, так і правоохоронних органів. Активною є участь банківських працівників у створенні фіктивних фірм, які вони використовують для конвертації грошових коштів та ухилення від сплати податків шляхом відкриття рахунків таким юридичним особам [15, с. 381].

Практика свідчить, що викриття злочинів, пов'язаних із фіктивним підприємництвом у фінансовій сфері, вимагає від працівників правоохоронних органів високого рівня знань як чинного законодавства, що регламентує проведення оперативно-розшукових заходів, дізнання, слідства, так і спеціальних нормативних актів, що регулюють підприємницьку діяльність, суб'єктів господарювання, питання оподаткування, здійснення валютних операцій, банківської фінансово-господарської і

зовнішньоекономічної діяльності, які постійно змінюються. Для цього також необхідно визначити якісно нові підходи і методи щодо вивчення й аналізу фінансових та інших документів суб'єктів підприємництва, проведення спеціальних оперативно-розшукових заходів при взаємодії з іншими правоохоронними органами, організацією оперативних контактів із службами безпеки банків, підтримання постійних зв'язків з працівниками національних податкових і митних служб різних країн тощо [16, с. 219].

Висновки, пропозиції.

Фіктивне підприємництво зумовлює цілий комплекс негативних наслідків, що становлять економічну небезпеку, яка полягає, насамперед у розширенні масштабів недобросовісної конкуренції, сприянні легалізації (відмиванню) коштів, здобутих злочинним шляхом, створенні передумов для ухилення від оподаткування тощо. Оскільки в умовах євроінтеграції необхідним є досягнення максимального рівня законності у підприємстві, враховуючи зростання рівня здійснення фіктивного підприємництва в Україні, варто здійснити законодавче вирішення проблемних питань з метою протидії фіктивному підприємству, а саме:

1. Визначити, що фіктивним підприємством є суб'єкти підприємства, 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) з метою використання їх як засобу вчинення або прикриття протиправних злочинних дій.

2. Удосконалити Закон України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” від 15 травня 2003 року № 755-IV щодо необхідності унеможливити електронну реєстрацію та надання документів для реєстрації поштою, здійснення реєстрації за дорученням (уповноваженими особами), застосування при державній реєстрації спеціальних приладів (відео-реєстраторів) та створення спеціального відео-архіву.

3. Передбачити у Кодексі України про адміністративні правопорушення та Кримінальному кодексі України норми про адміністративну і кримінальну відповідальність за:

- подання для державної реєстрації підприємства документів які містять недостовірні дані;
- використання чужого паспорта для реєстрації підприємства;
- здійснення державної реєстрації підприємства з порушенням законодавства.

4. Створити єдині автоматизовані бази даних фіктивних фірм, які були б доступні для правоохоронних та контролюючих органів.

Використана література

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.03 р. № 436-IV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2003. – № 18. – №№ 19-22. – Ст. 144.

2. Кримінальний кодекс України : Закон України від 05.04.01 р. № 2341-III // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2001. – № 25-26. – Ст. 131.

3. Мельник О.О., Опак К.М. Стан протидії фіктивному підприємству в Україні // Боротьба з організованою злочинністю і корупцією (теорія і практика). – 2014. – № 1(32). – С. 88-90.

4. Лисенко В. Фіктивні підприємства як засіб вчинення та приховування злочину // Науковий вісник Академії державної податкової служби України. – 2002. – № 4(18). – С. 283-285.

5. Федчук С.І. Досвід пострадянських країн у сфері протидії суб’єктам господарювання з ознаками фіктивності // Фінансове право. – 2011. – № 1. – С. 60-62.
6. Проблеми та перспективи удосконалення протидії діяльності суб’єктів господарювання з ознаками фіктивності : монографія. – К. : Алерта, 2012. – 298 с.
7. Грін О., Кміть В. Роль “фіктивних підприємців” у функціонуванні організаційно-економічного механізму оподаткування підприємницької діяльності громадян в Україні // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – Вип. 19. – С. 195-199.
8. Бондарчук В. Як приборкати тягу до фіктивності. – Режим доступу : [//www.epravda.com.ua/publications/2013/04/5/369437](http://www.epravda.com.ua/publications/2013/04/5/369437)
9. Типології легалізації злочинних коштів в Україні в 2004 – 2005 роках : Наказ Держфінмоніторингу України від 27.12.05 р. № 249. – Режим доступу : [//www.nexus.ua/data/files/Legal_DB/Ukraine/Money_Laundering_Typology.pdf](http://www.nexus.ua/data/files/Legal_DB/Ukraine/Money_Laundering_Typology.pdf)
10. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – №№ 13-17. – Ст. 112.
11. Канарьова Н. Якщо контрагент “фіктивний”... – Режим доступу : <http://dtkt.com.ua/show/1bid05695.html>
12. Волинець А. Податкова відповідальність через контрагентів з ознаками фіктивності : хто правий? // Юридичний журнал. – 2007. – № 4. – С. 98-101.
13. Мозоль І.А. Фіктивне підприємництво: до змісту категорії // Вісник Маріупольського державного університету. – Сер. “Право”. – 2012. – Вип. 3-4. – С. 118-123.
14. Криницький І.Є. Актуальні питання протидії реєстрації фіктивних суб’єктів господарювання // Фінансове право. – 2012. – № 2 (20). – С. 19-22.
15. Бухтіяров О.А., Кручко Т.Ю. Фіктивні підприємства в Україні : причини виникнення та шляхи протидії // Порівняльно-аналітичне право. – 2014. – № 5. – С. 379-382.
16. Дудник Л.М. Проблема протидії фіктивному підприємництву у фінансовій сфері // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – № 1(44). – С. 214-219.

~~~~~ \* \* \* ~~~~~