

УДК 346.26 + 351.713

А. Й. Іванський, канд. юрид. наук,
доцент кафедри адміністративного та фінансового
права ОНЮА

СКАСУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: ДЕЯКІ ПРОГАЛИНИ У ПРАВІ

Органи державної податкової служби України приділяють значну увагу питанню боротьби з виникненням, функціонуванням та знешкодженням підприємств з ознаками фіктивності в умовах діючого законодавства шляхом, зокрема, скасування державної реєстрації таких підприємств. Правові підстави такої діяльності містить п. 17 ст. 11 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» № 509-ХІІ від 04.12.1990 р. (із змінами, внесеними ЗУ від 21.09.2000 р. № 1987-111), згідно якого органам державної податкової служби надано право звертатися у передбачених законом випадках до суду або господарського суду з заявою (позовною заявою) про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності (у подальшому СПД.—*Авт.*) [1]. Пунктом 8.6 розділу 8 Інструкції про порядок обліку платників податків, затвердженої наказом ДПА України від 19.02.98 р. № 80, зареєстрованої в Мін'юсті України 16.03.98 р. № 172/2612 (з наступ, змінами та доповн.) передбачено звернення до суду або господарського суду з заявою (позовною заявою) про скасування державної реєстрації СПД у разі неподання протягом одного року в органи державної податкової служби податкових декларацій, документів бухгалтерської звітності, якщо платник податків *не має заборгованості перед бюджетом* [2].

Згідно із ст. 34 п. 4 ЗУ «Про підприємства в Україні» від 27.03.91 р. № 887-ХІІ (з наст, змінами та доповн.), реєстрація вважається скасованою лише з моменту виключення підприємства з Державного реєстру, тому робота ДПІ області направлена на виключення таких підприємств із держреєстру — є по суті квінтесенцією цього напрямку діяльності [3].

Вказані підприємства з ознаками «фіктивності» сприяють здійсненню незаконних господарських операцій, іноді переходять від органів державної податкової служби і, в цілому, негативно впливають на роботу державних податкових інспекцій (далі — ДПІ) по виконанню планових нормативних показників.

З приводу вищевказаного, необхідно зауважити, що відповідно до ст. 34 п. 4 ЗУ «Про підприємства в Україні» від 27.03.91 р. № 887-ХІІ (з наст, змінами та доповн.), підприємство вважається реорганізованим або ліквідованим з моменту виключення його з державного реєстру України [3]. За таких обставин тільки рішення судів про скасування держреєстрації СПД є недостатніми для зняття СПД з податкового обліку. Та взагалі зняття з податкового обліку таких підприємств (Інструкція № 80) [2] суперечить податковому законодавству щодо взяття на податковий облік усіх зареєстрованих СПД, та дійсно сприяє заняттю такими підприємствами протизаконною діяльністю. Тобто уся здійснювана органами державної податкової служби робота по скасуванню держреєстрації СПД, яка не закінчується їх виключенням із державного реєстру України, сприяє виникненню та діяльності «фіктивних» СПД. На практиці нерідко виникають ситуації, коли підприємство, держреєстрація якого скасована за рішенням господарського суду, за юридичною адресою не знаходиться, фінансову звітність до органів державної податкової служби не надає, засновники та директори приховуються від представників державних податкових органів, укладає різні угоди, в тому числі сумнівного характеру, а господарський суд визнає їх дійсними та законними, тому що з точки зору права юридична особа не ліквідована, так як не виключена з державного реєстру. Таким чином, створюються умови для господарської діяльності без державного контролю. В повсякденній діяльності такі підприємства, які створені та існують з антисуспільною метою, прийнято іменувати «фіктивними» або з ознаками «фіктивності».

«Фіктивні» підприємства виникають з причин не урегулювання процедур створення, перереєстрації та ліквідації юридичних осіб.

Постановою КМУ від 25.05.98 р. № 740 «Про порядок державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності» введено прискорену (протягом 1 дня) державну реєстрацію (перереєстрацію) СПД, а також встановлено термін 2 дні для проведення процедури взяття на податковий облік [4].

Процедура скасування державної реєстрації надто ускладнена, а система ведення державного реєстру СПД та норми, що забезпечують актуальність даних у ньому, фактично не визначені.

До проблем теоретичного плану необхідно віднести те, що поняття «місцезнаходження» та «юридична адреса» в різних нормативних документах мають неоднакове змістовне навантаження. Законодавчо не передбачено чітких вимог до розміщення юридичних осіб в окремо виділених приміщеннях, підтвердження прав власності орендодавця на при-

міщення, орендовані особою, яка бажає зареєструватися, мінімальних термінів дії договорів оренди приміщень, вимог щодо наявності на фасаді будівлі вивіски про розміщення юридичної особи.

Вимоги до статутних документів суб'єктів підприємницької діяльності в чинному законодавстві також чітко не окреслені. Значна кількість реєструючих органів, які не мають спільного інформаційного простору, практично не може виконати вимоги чинного законодавства відносно забезпечення унікальності найменування суб'єкта підприємницької діяльності.

На сьогодні, жодним нормативно-правовим актом України не визначено поняття «фіктивного» підприємства та ознак фіктивності. Кримінальним кодексом України, прийнятим Верховною Радою України 5 квітня 2001 р. визначено поняття фіктивного підприємства (ст. 205), встановлені міри покарання за вчинення такого виду злочину, але суб'єктом цього злочину може бути тільки фізична особа, щодо юридичної особи — це питання не врегульовано. (На підставі чого не діє п. 18.2.1, п. 18.2 ст. 18 ЗУ № 2181 щодо списання безнадійного податкового боргу юридичних осіб, визнаних фіктивними відповідно до закону.)

При відпрацюванні матеріалів СПД, які не звітують більше року і відсутні за юридичною адресою, також виникає багато проблем практичного нормативного характеру на усіх стадіях цієї роботи: підготовки матеріалів до суду, при судовому розгляді, на стадіях роботи ліквідаційних комісій, передачі документів органам державної реєстрації для скасування державної реєстрації та виключення із державного реєстру підприємств, по яких винесено рішення суду про скасування їх державної реєстрації. Зокрема необхідно відмітити, що податковим органам не надано право подавати позови про скасування державної реєстрації організацій, що не вважаються СПД — партії, громадські організації, благодійні фонди та ін., а також представництва іноземних підприємств, філій та інших відокремлених підрозділів українських підприємств — не юридичних осіб.

Проблеми, які гальмують проведення роботи в даному напрямку, наступні:

1. При підготовці позовів про скасування державної реєстрації СПД.

До позовної заяви необхідно додати багато документів в належно завірених копіях, що вимагає залучення до підготовки таких матеріалів значної кількості робітників, що є складним через велику завантаженість працівників відділу оподаткування юридичних осіб та податкової міліції. Через недостатність кадрів підготовка матеріалів згаданої категорії вимушено доручається стажистам, що потребує додаткової перевірки, враховуючи їх недостатній досвід.

У деяких справах СПД, які були зареєстровані у 1992—1994 роках, відсутні свідоцтва про державну реєстрацію, копії яких потрібно надавати до суду. Органи держреєстрації на запити ДПІ не відповідають та копії необхідних документів не надають.

Крім того, підготовка згаданих матеріалів утруднена технічними причинами, а також необхідністю коштів для відправки копій позовної заяви відповідачам рекомендованою кореспонденцією.

2. При розгляді справ по скасуванню держреєстрації у суді.

У процесі розгляду справ згаданої категорії мають місце такі проблеми:

— деякі судді в ухвалях суду вимагають від позивача надання документів, які належать до ведення районної державної адміністрації та інших державних організацій, чим подовжується розгляд справи, так як податкова інспекція не має повноважень на прискорення документообігу у даних організаціях;

— законодавством встановлено Порядок проведення ліквідаційних заходів щодо скасування державної реєстрації підприємств за рішенням власника, а Порядку проведення ліквідаційних заходів щодо скасування державної реєстрації підприємств за рішенням суду немає. Не має також єдиних вимог щодо створення та складу ліквідаційної комісії за рішенням суду. Нормами законодавчих актів невизначено повноваження такої комісії, терміни проведення ліквідаційної процедури, джерела забезпечення її діяльності у випадку відсутності активів у СПД;

— ліквідація СПД у рішеннях суду часом доручається засновнику підприємства, тоді, як саме звернення до суду з позовом про скасування держреєстрації СПД мотивоване відсутністю підприємства і відповідно до його керівників та засновників.

Крім того, іноді судді залучають до складу ліквідаційних комісій представників Пенсійного фонду України, відповідних банків, що ускладнює проведення ліквідаційних заходів через небажання даних організацій брати участь у роботі по ліквідації СПД.

Такі рішення унеможливають проведення ліквідації СПД та створюють умови функціонування «фіктивів».

3. При здійсненні ліквідаційних заходів.

Причинами, що перешкоджають закінченню ліквідаційної процедури, по підприємствах, відносно яких прийняті рішення Господарського суду про скасування державної реєстрації є:

— відкриті рахунки підприємств, щодо яких вже прийняті рішення суду про скасування їх державної реєстрації, в установах банку та наявність грошових коштів на таких розрахункових рахунках підприємств;

— несвоєчасне надання відповідей установ банків на запити інспекції, щодо закриття рахунків на підставі рішень суду;

— невиконання рішень суду установами банків, про закриття рахунків шляхом посилання на ст. ст. 60, 62 Закону України «Про банки та банківську діяльність», стосовно банківської таємниці та розкриття її органам, які мають право цю інформацію запитувати. Але, на підставі п. 2, п. 4 ст. 62 Закону України «Про банки та банківську діяльність» інформація щодо юридичних та фізичних осіб, яка містить банківську таємницю, розкривається банками на письмову вимогу суду або за

рішенням суду; органам Державної податкової служби України на їх письмову вимогу з питань оподаткування або валютного контролю стосовно операцій за рахунками конкретної юридичної особи або фізичної особи — суб'єкта підприємницької діяльності за конкретний проміжок часу [6].

Суттєвим проблемним питанням, що виникає при проведенні ліквідації підприємств, державна реєстрація яких скасована, є те, що районна державна адміністрація вимагає формального дотримання п. 34 Положення «Про державну реєстрацію СПД», затвердженого Постановою КМУ від 25.05.98 року № 740, що у ряді випадків є неможливим здійснити [4]. Згідно п. 34 Постанови Кабінету Міністрів України «Про порядок державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності» № 740 від 25. 05. 1998 року скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності — юридичної особи здійснюється органом державної реєстрації шляхом виключення його із Реєстру суб'єктів підприємницької діяльності після проведення ліквідаційною комісією заходів з ліквідації суб'єкта підприємницької діяльності та надання до органу державної реєстрації необхідних документів, які дуже важко отримати [4]:

— **довідку установ банків про закриття рахунків:** згідно п. п. 8.2—8.4 Інструкції Національного банку України від 18.12.1998 р. № 527 у випадку ліквідації підприємства до банку надаються: рішення суду (або господарського суду) та нотаріально завірена картка зі зразками підписів ліквідатора (уповноважених членів ліквідаційної комісії) та відтиском печатки ліквідованого підприємства. Для закриття поточного рахунку надається заява. Таким чином, закриття рахунку вимагає переоформлення його на ім'я ліквідаційної комісії. Крім того, вимога вищезазначеної Інструкції Національного банку України стосовно нотаріально завіреної **картки зі зразками підписів** уповноважених членів ліквідаційної комісії (у кількості 2 шт.) та стосовно заяви на переоформлення рахунку на ім'я ліквідаційної комісії, а також паспорта та довідки про присвоєння ідентифікаційного номера уповноважених членів ліквідаційної комісії, суттєво ускладнює та затримує ліквідаційну процедуру;

— **довідки органу державної податкової служби про зняття з обліку**, але згідно з рішенням суду про скасування державної реєстрації платника податків, який не проводив діяльності та не мав боргів перед бюджетом, відповідач автоматично стає боржником, оскільки на нього покладається обов'язок сплати держмита у сумі 85 грн. Підпункт 8.3 інструкції «Про порядок обліку платників податків», затвердженої наказом Державної податкової адміністрації України від 19 лютого 1998 р. № 80 передбачає, що органи державної податкової служби видають довідку про зняття з обліку лише за умови відсутності у підприємства заборгованості перед бюджетом. Таким чином, обов'язок сплати підприємством держмита у сумі 85 грн. перешкоджає виключенню із Державного реєстру такого підприємства;

— **довідки архіву про прийом документів**, які підлягають довгостроковому зберіганню. Неможливо знайти засновників підприємств, щоб примусити їх здати до архіву книгу наказів та книгу по заробітній платі; так, наприклад, не повернуті по деяких підприємствах свідоцтва платника ПДВ; по деяких підприємствах архів не приймає історичну довідку, так як немає роз'яснень; якщо не знайдено засновника, хто підписує історичну довідку та опис по підприємству, чия ставиться печатка, чи має таке право юрист ДПІ як керівник ліквідаційної комісії та ін.;

— **довідки органу внутрішніх прав про прийом печаток та штампів**, але знайти печатку і штамп підприємства не передбачається можливим, у зв'язку з відсутністю засновників, дирекції підприємства за місцем державної реєстрації;

— **оригіналів статутних документів, свідоцтво про державну реєстрацію**, але знайти оригінали статутних документів підприємств не передбачається можливим, у зв'язку з відсутністю засновників, дирекції та документації підприємства за місцем державної реєстрації.

— **підтвердження про опублікування в друкованих засобах масової інформації об'яви про ліквідацію суб'єкта підприємницької діяльності**.

У середньому на закриття одного підприємства необхідно 200 грн. (оголошення в газету, держмити та інформаційні послуги, здача печатки в правоохоронні органи), при закритті поточних рахунків, на яких знаходяться грошові залишки підприємств, держреєстрація яких скасована, банківські заклади вимагають від керівника ліквідаційної комісії *картки з нотаріально засвідченим його підписом*, що тягне за собою матеріальні витрати. ДПІ зазначають про відсутність можливості розміщення оголошень «про ліквідацію підприємств» в засобах масової інформації та здійснення інших витрат у зв'язку з тим, що бюджет ДПІ їх не передбачає.

Підсумовуючи вищевикладене, з метою успішного виконання важливого завдання по скасуванню держреєстрації підприємств, які не знаходяться за юридичною адресою та не звітують більш року про господарчу діяльність, з урахуванням неврегульованості процедури виключення ліквідованих підприємств з Держреєстру СПД України, автор вважає за доцільне якомога скоріше врахувати наведені проблеми одного з найважливіших напрямів боротьби з укриттям доходів від оподаткування та внести відповідні законодавчі зміни у механізм правового регулювання відносин, які виникають з цього питання.

Л і т е р а т у р а

1. *Закон України «Про державну податкову службу в Україні»* від 04.12.1990 р. № 509/12 (зі змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України.— № 6.-05.02.1991 р. — Ст. 37.

2. *Наказ* Державної податкової адміністрації України «Про затвердження Інструкції про порядок обліку платників податків від 19.02.1998 р. № 80 (зі змінами та доповненнями). Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 16.03.1998 р. за № 172/2612 // Інформаційно-правова система «ЛІГА—ЗАКОН».
3. *Закон* України «Про підприємства в Україні» від 27.03.1991 р. № 887—12 (зі змінами та доповненнями) // *Відомості Верховної Ради України*. — № 24. — 11.06.1991 р. — Ст. 272.
4. *Постанова* Кабінету Міністрів України «Про порядок державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності» від 25.05.1998 р. № 740 (зі змінами та доповненнями) // *Офіційний вісник України*. — № 21. — 11.06.1998 р. — Ст. 767.
5. *Закон* України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181—3 (зі змінами та доповненнями) // *Голос України*. — 20.02.2001 р. — № 32.
6. *Закон* України «Про банки та банківську діяльність» від 07.12.2000 р. № 2121—3 (зі змінами та доповненнями) // *Голос України*. — 23.01.2001. — № 12.
7. *Постанова* Правління Національного банку України «Про затвердження Інструкції про відкриття банками рахунків у національній валюті» від 18.12.1998 р. № 527 (зі змінами та доповненнями). Зареєстрована в Міністерстві юстиції України 24.12.1998 р. за № 819/3259 // Інформаційно-правова система «ЛІГА—ЗАКОН».