

Иванова Татьяна Анатольевна

магистрант

ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский)

федеральный университет»

г. Казань, Республика Татарстан

ПОНЯТИЕ И ПРИЗНАКИ «ФИРМ-ОДНОДНЕВОК»

Аннотация: в статье раскрываются вопросы понятия и признаков фиктивных организаций, через которые в дальнейшем осуществляются различные финансовые операции. Даются схемы совершения преступлений, квалифицируемых по ст. 170.1, 173.1, 173.2 УК РФ, приводится статистика совершения данных преступлений, даются рекомендации по их разграничению, приводится судебная практика.

Ключевые слова: фирмы-однодневки, фальсификация реестра, незаконное образование, незаконное использование документов.

В настоящее время стремительно растут темпы информатизации современного общества, благодаря чему возрастают ее объемы и скорость передачи, более быстро согласовываются условия договоров и т. п. В то же время использование современных информационных технологий практически во всех сферах жизнедеятельности общества, помимо очевидных плюсов, детерминирует рост и качественное обновление компьютерной преступности в России, тем самым создавая новые угрозы развития государства и общества. Криминальные структуры активно используют современные технические достижения, и в том числе сеть Интернет, для осуществления своей противоправной деятельности, к чему привлекают широкий круг лиц, начиная от рядовых исполнителей и заканчивая высококлассными специалистами в сфере высоких технологий.

История борьбы с фирмами-однодневками насчитывает более двух десятков лет. Вначале это были фирмы, даже не прошедшие регистрацию в налоговых органах, либо существовавшие с липовыми свидетельствами о регистрации, либо использовались поддельные учредительные и иные документы. С

принятием Федерального закона от 8 августа 2001 г. N 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» делать это становилось все труднее, поэтому преступники изыскивали все новые способы создания фирм-однодневок.

В условиях существования «фирм-однодневок» добросовестные участники гражданского оборота не будут спокойны при осуществлении хозяйственной деятельности. Тем самым одной из задач государства стоит полное искоренение «фирм-однодневок». В среднем регистрируется свыше двух тысяч юридических лиц в день. И если обратиться к практике работы Федеральной налоговой службы, то можно убедиться, что около 50 процентов из этих двух тысяч не ведут активную хозяйственную деятельность и многие из них осуществляют противоправную деятельность. Действия их выражаются в уклонении от уплаты налогов, в совершении мошеннических действий, а также иных преступлений. Но нельзя не сказать об успешных действиях государственных органов, которые оперативно выявляют подобные организации, ликвидируют их и привлекают к ответственности виновных. Если в начале 2000-х годов подобных организаций было около 40 процентов от всего количества зарегистрированных юридических лиц, то теперь таких юридических лиц около 7 процентов от общей массы [7].

Хотя общее количество «фирм-однодневок» уменьшилось в России, опасность подобных организаций никуда не исчезла, поскольку преступления, связанные с деятельностью подобных организаций, имеют ярко интеллектуальный характер, что характеризует преступников как опасных для общества.

Актуальность настоящего научного исследования ярко выражена также в том, что фактически данные юридические лица существуют и осуществляют свою противозаконную деятельность, но при этом легальное определение понятия «фирм-однодневок» в законодательстве Российской Федерации отсутствует.

По своей сути формально «фирма-однодневка» – это юридическое лицо в смысле статьи 48 Гражданского кодекса Российской Федерации: организация, имеющая обособленное имущество, отвечает им по своим обязательствам, может от своего имени приобретать и осуществлять гражданские права, а также

нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Правда, «фирма-однодневка» не имеет ни одного из перечисленных признаков юридического лица фактически, она лишь форма, которая старается соответствовать признакам юридического лица. Само же юридическое лицо – это фикция, которого не существует в реальном мире, но при этом оно является участником общественных отношений. Поэтому и многие лица создают «фирмы-однодневки», прячась таким образом под знаком юридического лица и совершая преступления.

Для определения понятия «фирма-однодневка» следует обратиться к истории правового регулирования и к понятиям, которые стоят в ряд с понятием «фирмы-однодневки»: «добросовестный (недобросовестный) налогоплательщик», «надлежащая (ненадлежащая) налоговая осмотрительность» и «обоснованная (необоснованная) налоговая выгода».

Понятие «добросовестный налогоплательщик» появилось в Постановлении КС РФ от 12.10.1998 №24-П. Данный судебный акт касался банков, которые на своем корсчете не имели денежных средств, Конституционный суд указывал, что повторное взыскание денежных средств с добросовестного налогоплательщика в счет уплаты налогов недопустимо [11].

В Определении от 25.07.2001 №138-О КС РФ Конституционный суд снова отметил, что право частной собственности неприкосновенно и в случае повторного списания налогов в бюджет с добросовестного налогоплательщика, то данный факт является нарушением конституционных прав [6]. Из чего можно сделать вывод о том, что с недобросовестных налогоплательщиков, принудительное взыскание денежных средств в бюджет в принудительном порядке не нарушает конституционные гарантии права частной собственности. И также то, что добросовестность налогоплательщик всегда подразумевает его действительное желание уплатить налог.

В дальнейшем термин добросовестный налогоплательщик стал использоваться в иных случаях, например, при возмещении НДС. То есть налогоплательщик не может считаться добросовестным, в случае если, вступая в договорные отношения не проявил должной осмотрительности при выборе контрагента.

Большое значение в разработке понятийного аппарата привнесло Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды». В данном судебном акте понятие «добросовестности налогоплательщика» было заменено на понятие «получение необоснованной налоговой выгоды». Стоит отметить, что в Постановлении Пленума ВАС РФ при буквальном толковании имеется в виду «фирмы-однодневки», в частности перечисляются признаки «фирм-однодневок» (разовый характер операций, взаимозависимость участников операций и т. п.), но конкретное определение «фирмы-однодневки» дано не было [12].

В судебной практике контрагент, не исполняющий свои налоговые обязательства, стал именоваться «фирмой-однодневкой».

Легального определения «фирм-однодневок» на уровне законодательных актов нет, но есть упоминание о «фирмах-однодневках» в законодательных актах Республики Татарстан, например, Закон РТ от 22 апреля 2011 г. №13-ЗРТ, в котором указывается, что одним из негативных воздействий на развитие отраслей (секторов) экономики являются «неофициальные способы оплаты труда, а также «фирмы-однодневки», через которые заключаются фиктивные договоры» [3]. Однако необходимо отметить, что существует рекомендательный акт – Письмо Федеральной налоговой службы от 11 февраля 2010 года №3–7-07/84, в соответствии с которым «под «фирмой-однодневкой» в самом общем смысле понимается юридическое лицо, не обладающее фактической самостоятельностью, созданное без цели ведения предпринимательской деятельности, как правило, не представляющее налоговую отчетность, зарегистрированное по адресу массовой регистрации, и т. д.» [8].

Необходимо отметить, что упоминание «фирм-однодневок» в судебной практике можно встретить достаточно часто, например, Постановление Президиума ВАС РФ – от 20 ноября 2007 г. №9893/07: «Суды апелляционной и кассационной инстанций сочли правомерным отказ налогового органа предоставить налогоплательщику налоговые вычеты по НДС по приобретенным товарам, поскольку договоры купли – продажи были заключены с «фирмами-

однодневками», не сдающими отчетность или сдающими отчетность, но с незначительными показателями...» [14]. Или если приводить в качестве примера более свежую судебную практику, то можно считать удачным примером Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30 июля 2013 г. №62 «О некоторых вопросах возмещения убытков лицами, входящими в состав органов юридического лица». Данный судебный акт помимо прочего раскрывает признаки добросовестности и разумности лиц, входящих в состав органов юридического лица, и одним из признаков недобросовестности действий директора может считаться действие, о которых директор знал или должен был знать о том, что его действия (бездействие) на момент их совершения не отвечали интересам юридического лица, например, совершил сделку (голосовал за ее одобрение) на заведомо невыгодных для юридического лица условиях или с заведомо неспособным исполнить обязательство лицом («фирмой-однодневкой» и т. п.) [13]. Однако стоит отметить, что судебная практика не дает понятие фирмам-однодневкам.

Большое количество различных определений фирмам-однодневкам дается в научной литературе.

Например, Шестакова Е.В. под фирмой-однодневкой понимает «юридическое лицо, не обладающее фактической самостоятельностью, созданное без цели ведения предпринимательской деятельности, как правило, не представляющее налоговую отчетность, зарегистрированное по адресу массовой регистрации, и т. д.» [16].

И.Н. Соловьев под фирмой-однодневкой понимает «созданную формально в соответствии с законодательством о государственной регистрации юридических лиц организацию, используемую в качестве средства для совершения и (или) сокрытия следов правонарушений и преступлений и обладающую признаками, затрудняющими идентификацию физических лиц, в действительности причастных к ее учреждению и руководству финансово-хозяйственной деятельности и бухгалтерским учетам» [15].

А.В. Гришин под «фирмой-однодневкой» понимает юридических лиц, которые участвуют в схемах уклонения от уплаты налогов. Однако стоит отметить, что данный подход к определению «фирм-однодневок» через одну цель уклонения от уплаты налогов считаем слишком узким и не совсем оправданным.

О. Попутаровский считает, что «фирма-однодневка» – «это юридическое лицо, которое создается без цели ведения реальной экономической, производственной, хозяйственной деятельности, а только с целью создания видимости такой деятельности» [10].

Нельзя не согласиться с мнением, что «фирма-однодневка» – это юридическое лицо в смысле Гражданского кодекса Российской Федерации, «организация, которая имеет обособленное имущество и отвечает им по своим обязательствам, может от своего имени приобретать и осуществлять гражданские права и нести гражданские обязанности, быть истцом и ответчиком в суде» [1]. «Фирма-однодневка» имеет обособленное имущество в размере уставного капитала 10 тысяч рублей, отвечают этими денежными средствами по своим обязательствам, формально может приобретать и осуществлять права и обязанности от своего имени и даже иногда действительно их приобретает, но не исполняет (например, в случае мошенничества). «Фирма-однодневка» даже может быть истцом или ответчиком в суде. «Фирму-однодневку» от других субъектов правоотношений отличает не форма, а содержание, поскольку формально данная организация ничем не отличается от других, но по содержанию она осуществляет совершенно иную, отличную от нормальной, деятельность.

Таким образом, под «фирмой-однодневкой» стоит понимать юридическое лицо, не обладающее фактической самостоятельностью, созданное без цели ведения предпринимательской деятельности. Стоит учитывать, что внешне «фирма-однодневка» представляет собой обычное юридическое лицо, которое может иметь все формальные признаки юридического лица, но фактически им не являться. Появление «фирм-однодневок» в России неразрывно связано со сменой экономической формацией, рыночная экономика создает условия для создания и развития подобных негативных проявлений.

Особенный смысл выявления существенных признаков «фирм-однодневок» лежит в том, что они, во-первых, совершают преступления, то есть являются противоправными, несущие негативные последствия как гражданам, так и государству, во-вторых, некоторые организации могут быть похожими на «фирму-однодневку» по некоторым характеристикам, но в реальности оказывается, что она таковой не является. Поэтому очень важно четко понимать все существенные признаки «фирм-однодневок».

Для определения «фирмы-однодневки» необходимо выделение специфических признаков, присущих данным организациям. Правда, стоит отметить, что некоторые признаки отдельных «фирм-однодневок» могут отличаться и в каждом индивидуальном случае Федеральная налоговая служба и органы внутренних дел определяют признаки, которые подтверждают статус «фирмы-однодневки».

В литературе отмечают следующие признаки подобных фиктивных фирм:

– отсутствие личных контактов руководства фирмы-поставщика и руководства фирмы-покупателя при обсуждении условий поставок, а также при подписании договоров. Хотя стоит отметить, что порой «фирмы-однодневки» для прикрытия своей деятельности могут фиктивно вести переговоры с клиентами на этапе заключения договора, в целях завлечения клиента в мошенническую сферу. Но данные контакты ограничиваются номинальным руководством, которое формально никак не связано с фактическими бенефициарами;

– отсутствие документального подтверждения полномочий руководителя «фирмы-контрагента», копий документа, удостоверяющего его личность. В данном случае документальное подтверждение полномочий может быть номинального руководителя организации, который никак не связан фактически с деятельностью фирмы; отсутствие документального подтверждения полномочий представителя контрагента, копий документа, удостоверяющего его личность. В данном случае очень часто встречается, что определенные лица, контрагентами, заключающие договоры от имени «фирмы-однодневки» не являются официальными представителями «фирмы-однодневки». К сожалению, многие

контрагенты не бывают не проверяют полномочия представителей своих контрагентов, а верят на слово;

– отсутствие информации о фактическом местонахождении контрагента, а также о местонахождении складских и/или производственных и/или торговых площадей. Говоря о местонахождении склада или производственных/торговых площадей, то фактически у «фирмы- однодневки» их нет. Правда, правонарушители могут создать видимость их существования в целях обмана потенциальных контрагентов или для других преступных целей. Фактическое местонахождение «фирмы однодневки» и вовсе отсутствует, им можно признать место нахождения бенефициаров, но раз реальная деятельность организации не осуществляется, то соответственно и места нахождения фирмы также отсутствует;

– отсутствие информации о способе получения сведений о контрагенте (нет рекламы в СМИ, нет рекомендаций партнеров или других лиц, нет сайта контрагента и т. п.). В современную эпоху сплошной цифровизации деятельность организации без использования новых технологий представить невозможно и если у организации отсутствует сайт в сети «Интернет», то это должно заставить задуматься о том, что данная организация возможно не осуществляет реальной деятельности;

– отсутствие информации о государственной регистрации контрагента в ЕГРЮЛ [5]. Подобный признак также иногда встречается, лица якобы создают организацию, однако при этом не регистрируют её в налоговом органе.

Также для «фирмы-однодневки» характерны такие признаки как:

– в случае если юридическое лицо, зарегистрировано по адресу массовой регистрации. То есть если адрес местонахождения единоличного исполнительного органа юридического лица совпадает с местонахождением единоличных исполнительных органов иных юридических лиц;

– «массовость» генерального директора, главного бухгалтера и учредителя. Массовость выражается в виде работы данных лиц в большом количестве организаций (обычно от 10 и более). Также косвенным признаком

– «фирмы-однодневки» может являться совмещение человеком должности генерального директора, главного бухгалтера и учредителя;

– отсутствие какой-либо реальной деятельности организации;

– непредставление налоговой отчетности либо представление «нулевой» отчетности;

– неоплата налогов. Об этом указывает письмо Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 11.02.2010 №3–7-07/84 [8]. Стоит отметить, что в последнее время правонарушители также изменили свою политику управления в отношении налогов, теперь «фирмы-однодневки» платят налоги, правда суммы налогов, которые платит подобная организация никогда не превышает одного процента от выручки. Но по любому виду деятельности это меньше средних показателей по той или иной отрасли в десятки или даже в сотни раз;

– минимальная численность (обычно один человек), либо в такой организации могут числиться сотрудники, получающие ниже минимального размера оплаты труда, установленного законодательством;

– отсутствие основных средств и активов [4].

Также могут не считаться прямыми признаками, но могут усугубить ситуацию и являться косвенными доказательствами признания организации «фирмой-однодневкой» следующие критерии:

– отсутствие личных контактов при заключении, исполнении, расторжении и обсуждении условий сделки;

– отсутствие подтверждений о возможности реального исполнения договоров и иных сделок;

– при государственной регистрации юридического лица указывается излишне большой перечень видов экономической деятельности, но без какой-либо специализации самого юридического лица;

– отсутствие характерных расходов для осуществления той или иной деятельности (например, отсутствуют транспортные расходы, расходы по аренде недвижимости, приобретения канцелярских принадлежностей и т. п. и т. д.);

– наличие всего одного или двух открытых счетов в банке с достаточно сомнительной репутацией;

– достаточно частое изменение (более одного раза в год) изменение адреса регистрации юридического лица;

– одним из первостепенных признаков, который сигнализирует ФНС о возможной недобросовестности организации может служить типовой текст устава юридического лица, который может полностью и практически полностью копировать текст примеров, которые выдают электронно- справочные системы;

– договоры с контрагентами могут свидетельствовать о недобросовестности организации. «Фирмы-однодневки» обычно предоставляют типовые договоры на одну-две страницы и зачастую они не содержат очень важных положений об ответственности сторон, предмет договора, следовательно, данные договоры фактически не исполнялись и являются мнимыми сделками;

– проводимые операции по счетам также могут свидетельствовать о занятии фирмой незаконной деятельностью. Так, в назначениях исходящих и входящих платежей должна иметься определенная тематика. В случае если, судя по назначениям платежей, организация занимается сразу покупкой канцелярских принадлежностей и продажей, например, горюче-смазочных материалов, то очевидно, что это повод для внимания к такому юридическому лицу со стороны уполномоченных органов и самого банка;

– и, наверное, одним из ключевых факторов признания «фирмы-однодневки» таковой – это наличие среди контрагентов других «фирм-однодневок». Хотя достаточно часто складываются ситуации, когда добросовестная организация среди своих контрагентов имеет «фирмы-однодневки», поэтому для исключения возможных проблем необходимо исключать из фирм своих партнеров фирмы, имеющие признаки «фирм-однодневок», постоянно проводить мониторинг контрагентов партнера. Так как сам контрагент может и не являться «фирмой-однодневкой», но его контрагенты могут быть таковыми.

Стоит отметить, что каждый из перечисленных признаков не считается однозначным подтверждением факта, что организация является «фирмой-одно-

дневкой». В каждом индивидуальном случае необходимо выявлять действительные цели данной организации, её деятельность, а также учитывать иные факторы. Но наличие данных признаков влечет за собой внимание соответствующих органов к юридическому лицу.

Все «фирмы-однодневки» можно условно разделить на несколько видов, в соответствии с целями их создания:

- фирмы для уклонения от уплаты налогов, получения налоговых вычетов и т. п., в том числе и через фирмы в оффшорных зонах;
- легализация доходов (отмывание денег);
- получение кредитов без намерения их возвращать [2].

Таким образом, признаков, которые могут свидетельствовать о существовании «фирмы-однодневки» очень много, например, отсутствие активов, отсутствуют сотрудники организации, юридическое лицо зарегистрировано по месту массовой регистрации юридических лиц, неоплата налогов, отсутствие информации о фактическом местонахождении, отсутствует реальная деятельность юридического лица и т. д. Стоит помнить, что все эти признаки не являются сами по себе доказательством существования «фирмы-однодневки», в каждой конкретной ситуации необходим анализ совокупности этих признаков.

Список литературы

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть 1). Федеральный закон №51-ФЗ от 30 ноября 1994 г. // Российская газета. – 1994. – №238–239.
2. Дутко Е.П. Государственный механизм борьбы с фирмами-однодневками / Е.П. Дутко // Молодой ученый. – 2016. – С. 714–716.
3. Закон Республики Татарстан от 22 апреля 2011 г. №13-ЗРТ «Об утверждении Программы социально-экономического развития Республики Татарстан на 2011–2015 годы» // Ватаным Татарстан. – 2011. – №80.
4. Косульникова М.М. Если ваш контрагент – фирма-однодневка / М.М. Косульникова // Налоговый учет для бухгалтера. – 2017. – №6. – С. 100–105.

5. Натырова Е.В. Комментарий к определению Верховного Суда РФ от 13 апреля 2020 г. №305-ЭС20–3481 по делу № А40–254321/2018 / Е.В. Натырова // «Нормативные акты для бухгалтера». – 2020. – №13.

6. Определение Конституционного Суда РФ от 25 июля 2001 г. №138-О «По ходатайству Министерства Российской Федерации по налогам и сборам о разъяснении Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 12 октября 1998 года по делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Российская газета. – 2001. – №145.

7. Осторожно: фирма-однодневка // Официальный сайт Федеральной налоговой служб. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn52/news/activities_fts/10152675/ (дата обращения: 26.07.2023).

8. Письмо Федеральной налоговой службы от 11 февраля 2010 г. №3–7-07/84 // Учет. Налоги. Право. – 2010. – №9.

9. Письмо Федеральной налоговой службы от 11 февраля 2010 г. №3–7-07/84 // «Учет. Налоги. Право». – 2010. – №9.

10. Попутаровский О. Опасность использования фирмы-однодневки / О. Попутаровский. – М.: Налоги и налоговое планирование, 2012. – С. 38.

11. Постановление Конституционного Суда РФ от 12 октября 1998 г. №24-П «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Российская газета. – 1998. – №199.

12. Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 12 октября 2006 г. №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» // Учет. Налоги. Право. – 2006. – №40

13. Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30 июля 2013 г. №62 «О некоторых вопросах возмещения убытков лицами, входящими в состав органов юридического лица» // Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. – 2013. – №10

14. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 20 ноября 2007 г. №9893/07 // Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. – 2008. – №2.

15. Соловьёв И.Н. Опасные финансовые схемы: фирмы-однодневки / И.Н. Соловьёв. – М.: Проспект, 2012. – С. 26.

16. Шестакова Е.В. Правовые аспекты деятельности генерального директора / Е.В. Шестакова // Право Доступа. – 2020.