

Гущесова Т. Г., Заруцький О. В.

## АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ КВАЛІФІКАЦІЇ ОКРЕМИХ ЗЛОЧИНІВ У СФЕРІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

*У статті аналізуються актуальні проблеми кваліфікації окремих злочинів у сфері господарської діяльності. Зокрема, пропонується авторське бачення впливу помилки на кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а також: розкривається природа помилки в теорії кримінального права України та зарубіжних країн.*

Серед актуальних проблем сьогодення однією з важливих і складних для суспільства є проблема протидії злочинності у сфері господарської діяльності, яка включає таку різнопланову незаконну кримінальну діяльність, як: виготовлення, зберігання, придбання, перевезення, пересилання, ввезення в Україну з метою збуту або збут підроблених грошей, державних цінних паперів, білетів державної лотереї; контрабанда; заняття забороненими видами господарської діяльності; ухилення від сплати податків, легалізація доходів, одержаних злочинним шляхом; шахрайство з фінансовими ресурсами, фіктивне підприємництво тощо. Враховуючи таку різноплановість, у межах даного дослідження ми зупинимось на висвітленні тільки окремих з них.

### **Щодо поняття службової особи як спеціального суб'єкта окремих злочинів у сфері господарської діяльності**

Як відомо, переважна частина злочинів у сфері господарської діяльності вчиняються саме службовими особами, які працюють на підприємствах, в установах та організаціях різних форм власності. В першу чергу, це такі злочини: протидія законній господарській діяльності службовою особою з використанням свого службового становища (ч. 3 ст. 206 Кримінального кодексу України) (далі - КК України), незаконне відкриття валютних рахунків юридичної особи, вчинене службовою особою (ст. 208 КК України), ухилення від сплати податків (ст. 212 КК України), умисне ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності (ст. 212-1, якою КК України було доповнено законом від 17 листопада 2005 року), приховування стійкої фінансової неспроможності службовою особою суб'єкта

господарської діяльності (ст. 220 КК України), доведення до банкрутства (ст. 219 КК України), шахрайство з фінансовими ресурсами, вчинене службовою особою (ст. 222 КК України), порушення порядку випуску цінних паперів службовою особою (ст. 223 КК України) тощо [1].

Як зазначає І. Н. Даньшин [2, с 15-18], у сфері господарської діяльності мають місце загальні, власне службові злочини, і деякі окремі випадки службових злочинів, описані вище. Тут виникає правомірне питання, кого законодавець має на увазі під службовими особами при формулюванні диспозицій кримінально-правових норм другої групи злочинів. Оскільки визначення поняття «службова особа» міститься в примітці до статті 364 КК України, питання про поширення дії даної норми на склади злочинів, передбачені в інших розділах КК України, залишається дискусійним. Очевидно, що вирішального значення при вирішенні даного питання повинні набувати такі ознаки як зайняття особою постійно чи тимчасово певної посади, пов'язаною з виконанням чітко визначених обов'язків (організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських), які покладені на службову особу або виконання таких обов'язків за спеціальними повноваженнями. У свою чергу, така невизначеність кримінального законодавства веде до зловживань з боку правоохоронних органів як на стадії порушення кримінальної справи, так і на наступних стадіях кримінального процесу. Найпоширенішим практичним прикладом цього є наступний. Проводячи перевірки дотримання вимог податкового законодавства, працівники органів державної податкової служби, у тому числі співробітники податкової міліції спілкуються із службовими особами підприємств і навіть зазначають їх прізвища в актах, складених за результатами перевірок. Реалією сьогодення стає той факт, що матеріали податкових перевірок все

частіше передаються в слідчі органи для вирішення питання про порушення кримінальних справ у порядку статті 97 Кримінально-процесуального кодексу України (далі - КПК) [3]. Однак, як правило, кримінальна справа порушується саме за фактом ухилення службовими особами відповідного підприємства від сплати податків. Тобто вже на стадії порушення кримінальної справи органи досудового слідства не можуть встановити відповідну службову особу та порушити справу відносно неї, а не за фактом. Така ситуація в свою чергу призводить до неможливості реалізації принципу, закріпленого в підпункті 5.2.6 п. 5.2 ст. 5 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» № 2181-ІІ від 21.12.2000 р. [4] та абзацу 3 п. 15 постанови Пленуму Верховного Суду України «Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів» № 15 від 08.10.2004 р. [5]. Так, у разі оскарження до суду платником податків рішення податкового органу *обвинувачення особи в ухиленні від сплати податків не може ґрунтуватися на такому рішенні до остаточного вирішення справи судом*, за винятком випадків, коли обвинувачення не тільки базується на оскаржуваному рішенні, а й доведено на підставі додатково зібраних доказів відповідно до вимог кримінально-процесуального законодавства України. В законі йдеться про обвинувачення особи, а у випадку порушення справи за фактом вчинення злочину такої особи начебто немає. Зважаючи на те, що відповідно до ч. 4 ст. 3 КК України застосування кримінального закону за аналогією заборонено, практична необхідність перенесення визначення службової особи, яке міститься в примітці до ст. 364 КК України, на злочини, передбачені в інших розділах Кримінального кодексу України, є невдалим прикладом законодавчої техніки, що потребує окремого вирішення. Окрім того, визначення того, чи відноситься та чи інша особа до службових, при кваліфікації злочинів у сфері господарської діяльності повністю віднесе на розсуд прокурора та слідчого.

#### **Щодо впливу помилки на кримінальну відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності**

«Кримінальна відповідальність, - писав Я. Н. Шевченко, - як ніяка інша, пов'язана з особою... і її цілі не можуть бути досягнуті, доки захід, в якому виражається відповідальність, обраний поза зв'язком з особливостями особи, до

якої вона застосовується» [6, с 110-111]. Це глибоко вірне твердження означає, що при вирішенні питань, пов'язаних із підставами притягнення до кримінальної відповідальності, незалежно від ступеня тяжкості та виду злочину, а також на те, кого - повнолітню чи неповнолітню особу - притягають до кримінальної відповідальності, правозастосувач зобов'язаний, як того, зокрема, вимагають ст.ст. 22, 67, 323 КПК України, всебічно, повно та об'єктивно дослідити всі обставини справи, в тому числі й суб'єктивну сторону вчиненого діяння. З цього випливає, що жодні обставини, що характеризують суб'єктивну сторону складу злочину, і в першу чергу - вину, як обов'язкову ознаку будь-якого складу злочину, не можуть бути знехтувані, або визнані несуттєвими, чи не піддані належній оцінці.

Загалом, вині та дотичними до неї проблемам, наприклад, таким як об'єктивне та суб'єктивне поставлення у вину, в науці кримінального права завжди приділялось чимало уваги, зокрема у працях науковців А. А. Герцензона, М. Д. Дурманова, В. Е. Квашиса, О. Ф. Кістяківського, В. Н. Кудрявцева, Н. Ф. Кузнецової, В. В. Лунєєва, Б. С. Нікіфорова, А. А. Піонтековського, М. С. Таганцева, А. Н. Трайніна, М. Д. Шаргородського, М. І. Бажанова, Ю. В. Бауліна, Я. М. Браїніна, Ф. Г. Бурчака, М. Й. Коржанського, О. М. Костенка, І. П. Лановенка, П. С. Матишевського, А. О. Пінаєва, В. В. Сташиса, С. А. Таратухіна, В. Я. Тація, М. І. Хавронюка, Р. В. Вереші та багатьох інших. Проте, все одно лишається багато однозначно не вирішених, важливих та дискусійних питань, пов'язаних із виною. До однієї з таких проблем належить помилка та її вплив на кримінальну відповідальність.

Загалом, як слушно зазначив Т. М. Марітчак, поняття помилки в кримінальному праві розуміють у декількох значеннях. Коли говорять про помилку, то мають на увазі, по-перше, помилки, які допускають самі злочинці при вчиненні посягань (наприклад, помилки в об'єкті посягання), і, по-друге, - помилки, які допускають суб'єкти кримінально-правової кваліфікації при встановленні кримінально-правової норми, яка підлягає застосуванню в конкретному випадку [7, с 8]. Проте, здебільшого, виникнення у реальному житті обох з наведених вище видів помилок зумовлено одне одним, причому саме наявність помилки певного виду у діях винного може призвести до її (помилки) неправильного відображення чи врахування при здійсненні правозастосувачем кримінально-правової кваліфікації вчиненого.

Визначаючи поняття помилки у першому її розумінні, у теорії кримінального права здебільшого вказують, що це: неправильне (хибне) уявлення особи про юридичне значення та фактичний зміст свого діяння, його наслідків та інших обставин, що передбачені як обов'язкові ознаки у відповідному складі злочину [8, с. 149; 9, с. 184; 10, с. 31]; неправильне уявлення особи про дійсний юридичний чи фактичний характер вчиненого нею діяння і його наслідків [11, с. 125; 12 с. 127]; неправильне уявлення особи або відносно юридичної характеристики діяння, або відносно фактичних обставин, визначаючих характер та ступінь суспільної небезпеки вчиненого діяння [13, с. 167]; неправильне уявлення особи про фактичні ознаки вчинюваного нею діяння або їх правової оцінки [14, с. 159]. Одне з найповніших, на наш погляд, визначень поняття помилки було сформульоване В. А. Якушиним, у його монографії «Помилка та її кримінально-правове значення», де зазначено, що помилка - це омана особи відносно об'єктивних якостей суспільно небезпечного діяння, які характеризують його як злочин. Інакше кажучи, це помилка особи відносно характеру та ступеню суспільної небезпеки вчинюваного діяння та його протиправності [15, с. 35].

Загальновизнаною у науці кримінального права є також класифікація видів помилок на фактичні та юридичні. Але ці види помилок, хоча і не змінюють підстав кримінальної відповідальності, мають різний якісний вплив на неї. Так, зазначаючи про фактичну помилку, серед різновидів якої В. А. Якушин виділяє зокрема такі: помилка в об'єкті, в предметі, в особі потерпілого, в способі вчинення злочину, в засобах злочину, в кваліфікуючих обставинах, в характері наслідків вчинюваного діяння, в пом'якшуючих чи обтяжуючих обставинах [15, с. 54], вказують, що в одних випадках вона повинна впливати на правову оцінку вчиненого і кваліфікацію злочину, а в інших - ні [15, с. 167-168]. Що ж до другого виду помилки, різновидами якої є: помилка у злочинності, кваліфікації чи караності вчиненого діяння, то, зокрема, І. М. Тяжкова вказує, що юридична помилка особи, що вчинила злочин, не впливає ані на кваліфікацію, ані на розмір і вид призначуваного судом покарання, оскільки така відповідальність настає незалежно від вини особи [16, с. 354].

Проте, дане твердження, цілком правильне відповідно до загальної теорії права взагалі, оскільки ґрунтується на буквальному та адекватному тлумаченні відповідних норм закону, потребує певних актуальних зауважень, враховуючи

окремі особливості правозастосовчої практики, що склалась в Україні, зокрема у справах про злочини у сфері господарської діяльності.

Відповідно до ч. 1 ст. 67 Конституції України, кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [17]. Перелік податків і зборів (обов'язкових платежів), що підлягають сплаті до бюджетів та до державних цільових фондів, встановлено Законом України «Про систему оподаткування» № 1251-ХІ від 25.06.1991 р. [18], у якому, зокрема, передбачено 28 видів загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів). Слід констатувати, що податкове законодавство України є досить об'ємним та складається з великої кількості нормативно-правових актів, і до того ж нестабільним, про що свідчить кількість змін, що вносяться до цих нормативно-правових актів. Зокрема, Закон України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» № 2285-ІV від 23.12.2004 р. [19], було загалом змінено дев'ять разів; Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» № 889-ІV від 22.05.2003 р. [20] - шістнадцять разів; Закон України «Про оподаткування прибутку підприємства» № 334/94-ВР від 28.12.1994 р. [21] - сто десять разів; Закон України «Про податок на додану вартість» № 168-ВР від 03.04.1997 р. [22] - сто дев'ятнадцять разів. Враховуючи, що вище зазначено було тільки базові нормативно-правові акти, пов'язані з оподаткуванням, - про частоту внесення змін до інших нормативно-правових актів цієї сфери правовідносин годі й казати.

Але, ч. 2 ст. 68 Конституції України, незважаючи на обсяг нормативної бази та періодичність її змін, покладає на кожного обов'язок її знати, встановлюючи, що незнання законів не звільняє від юридичної відповідальності. При цьому, П. М. Рабінович, коментуючи дану статтю і ставлячи питання про те, чи можна зробити висновок, що незнання інших нормативно-правових актів вже може бути підставою для звільнення від юридичної відповідальності, відповідає на нього негативно, фактично вказуючи, що необхідно знати всі нормативно-правові акти, а не тільки закони, за умови, що вони були доведені до відома населення у встановленому порядку і тому вважатимуться чинними [23, с. 338].

Саме на цьому положенні Конституції України базується принцип кримінального права, згідно з яким при притягненні особи до кримінальної відповідальності за вчинення будь-якого злочину, передбаченого Кримінальним кодексом України, вимагається встановити факт того, чи усвідомлювалось або не усвідомлювалось цією

особою вчинене діяння як суспільно небезпечне, але не вимагається встановлення чи доведення факту того, що нею усвідомлювалось чи не усвідомлювалось діяння як протиправне. Іншої точки зору з цього приводу дотримуються В. О. Навроцький та Л. П. Брич, які, підтримуючи позицію А. А. Піонтковського, який вказав, що наряд чи можна усвідомлювати зміст - суспільну небезпеку діяння в її кримінально-правовому смислі, і не розуміти правового виразу цього змісту - протиправність діяння в розумінні кримінального права, наголошують на тому, що усвідомлюючи свої дії (бездіяльність) як суспільно-небезпечні, суб'єкт не може не усвідомлювати їх кримінальної протиправності [24, с. 272]. Проте, при притягненні особи до кримінальної відповідальності у практиці застосування норм кримінального права кожен уповноважений на те суб'єкт правозастосування і надалі продовжує спиратися на презумпцію обов'язкової юридичної обізнаності особи щодо характеру правової оцінки вчиненого нею, і не ставить усвідомлення винним суспільної небезпеки діяння в залежність від розуміння та обізнаності винного щодо змісту конкретної кримінально-правової заборони.

Закріплюючи підстави кримінальної відповідальності за порушення обов'язку, встановленого ч. 1 ст. 67 Конституції України, ч. 1 ст. 212 КК України передбачає відповідальність за умисне ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах.

Як зазначено у абзаці 2 п. 3 постанови Пленуму Верховного Суду України № 15 від 08.10.2004 р., ст. 212 КК України передбачено кримінальну відповідальність не за сам факт несплати в установленій строк податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а за умисне ухилення від їх сплати. У зв'язку з чим суд має встановити, що особа мала намір не сплачувати належні до сплати податки, збори, інші обов'язкові платежі в повному обсязі чи певну їх частину.

З даним твердженням Верховного Суду України не погодитись не можна, оскільки саме на факт умисного характеру дії вказується безпо-

середньо в диспозиції самої кримінально-правової норми. Проте, пояснення щодо того, що ж свідчить про наявність або відсутність умислу на ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів є достатньо суперечливими, а подеколи навіть суперечать одне одному. Зокрема, в абзаці 3 п. 3 цієї постанови вказується, що про наявність умислу на ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів може свідчити, наприклад, відсутність податкового обліку чи ведення його з порушеннями встановленого порядку. Проте вже в абзаці 1 п. 4 цієї ж постанови вказується, що про відсутність наміру особи ухилитись від сплати зазначених платежів, тобто про відсутність умислу на вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК України, але про наявність у діях особи ознак фінансового (податкового) правопорушення, за яке не повинна наставати кримінальна, а може наставати інша - передбачена законом відповідальність за порушення податкового законодавства, може свідчити той факт, що несплата зумовлена відсутністю податкового обліку, веденням його з порушенням встановленого порядку, а також інше порушення податкового законодавства.

Позицію Верховного Суду України щодо необхідності відмежовувати умисні дії винного, спрямовані на вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК України, від неумисних дій, внаслідок яких сталась несплата податків, зборів та інших обов'язкових платежів, практично з тими ж самими поясненнями та вказівками на те, що може свідчити про наявність чи відсутність такого умислу, підтримується у більшості з існуючих науково-практичних коментарів до КК України [25, с. 435-474; 26, с. 578-585; 27, с. 521-530; 28, с. 424-431]. Хоча все ж серед науковців є невизначеність щодо виду умислу, із яким може бути вчинено цей злочин. Так, О. О. Дудоров пише, що суб'єктивна сторона злочину, передбаченого ст. 212 КК України, характеризується прямим або непрямим умислом [27, с. 528]. На тому, що умисел при ухиленні від сплати податків повинен бути прямим, заздалегідь обдуманим, наполягає Я. М. Кураш [26, с. 583], говорячи, що вищезазначений злочин може бути вчинений тільки з прямим умислом; П. П. Андрушко також вказує, що особа, яка не мала наміру ухилитись від сплати обов'язкових платежів, але не сплатила їх з інших причин, може бути притягнута лише до встановленої законом адміністративної відповідальності [28, с. 428].

Проте, на нашу думку, зазначена вище позиція Верховного Суду України та науковців, які її підтримують, є спірною, враховуючи вимогу вже

згадуваної ст. 68 Конституції України, а також положення Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. [29], де в ч. 1 ст. 2 зазначено, що цей закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством. У свою чергу в ч. 2 ст. 3 цього ж закону встановлено, що бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством, і що фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. З цього випливає, що, зокрема, відсутність податкового обліку, який визначають як систему обов'язкових форм і методів відображення платниками податків результатів господарської діяльності або інших об'єктів, пов'язаних з визначенням податкового зобов'язання з певних податків [30, с 296], а так само ведення його з порушенням встановленого порядку, свідчить про наявність порушень у порядку ведення бухгалтерського обліку, на даних якого повинен ґрунтуватись податковий облік, і, як наслідок - недотримання вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, тобто, окрім всього, недотримання вимог ч. 1 ст. 68 Конституції щодо неухильного та обов'язкового додержання законів України.

Підсумовуючи викладене та враховуючи позицію Верховного Суду України, очевидним є те, що ведення податкового обліку з порушенням встановленого порядку, якщо тільки це не було вчинено з метою ухилитись від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів може статись тільки з інших підстав, а саме - через незнання відповідних правил, стандартів та положення ведення такого обліку. Як наслідок, така несплата у цьому випадку зумовлена юридичною помилкою, яка полягає в тому, що особа вважає свої дії незлочинними чи непротиправними, в той час, коли вони такими є. Попередньо вже зазначалось, що пануюча в науці кримінального права позиція, що ґрунтується на нормах Конституції України, визначає, що юридична помилка виключає кримінальну відповідальність тільки тоді, коли сама особа вважала свої дії злочинними, водночас законодавець вчинені особою дії

не розглядає як злочинні. В усіх інших випадках наявність юридичної помилки, в силу презумпції обов'язкового знання законів, не звільняє від відповідальності. На якій же підставі правозастосовча практика стверджує інше у випадках ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів? На нашу думку, це пояснюється гуманним прагненням застосувати принцип економії кримінальної репресії, хоча і у дещо відмінному від його класичного розуміння способі. Але застосування принципу економії кримінальної репресії у випадку, що розглядається, є знову ж таки неможливим, з огляду на існування відповідного положення Конституції України.

У зв'язку з цим доцільно буде нагадати, що принцип «незнання законів не звільняє від відповідальності» вже неодноразово зазнавав обґрунтованої критики серед науковців. Наприклад, В. К. Гришук, назвавши цей принцип принципом сталінської доби, вказав, що подальше його провадження державою є недопустимим у сучасних умовах гуманізації суспільства [31, с 30]. На сумнівність даної презумпції вказувалось й іншими вченими, які зазначали, що особа може розуміти характер своїх дій, але це не обов'язково означатиме, що вона розуміє їх протиправність [32, с 23-24].

Загалом, усвідомлюючи необхідність існування такої презумпції, особливо зважаючи на положення ст. 1 Конституції України, у якій, серед іншого, вказано, що Україна проголосила себе правовою державою, тобто такою, що, зокрема, повинна характеризуватись такими ознаками: верховенство права та визначення, законодавче закріплення і гарантування державною основних прав і свобод людини і громадянина, на що вказує В. Я. Тацій [23, с 12], вважаємо, що існування такої презумпції у формулюванні, яким воно є сьогодні, не повною мірою відповідає принципу демократизму та верховенства права, оскільки замість того, щоб бути презумпцією, тобто припущенням, що визнається достовірним, доки не буде доведено протилежне [33, с 535], є аксіомою, яка сприймається беззаперечно і не може бути спростованою за жодних обставин.

На нашу думку, незнання законів може статись не з вини особи, і це повинно звільнити її від юридичної, і, зокрема, кримінальної відповідальності. Проте для цього необхідно внести відповідні зміни до КК України, якими було б закріплено поняття юридичної помилки, а також визначено, яким же чином вона повинна впливати на кримінальну відповідальність, тобто необхідно законодавчо закріпити один з різновидів юридичної помилки - так звану «помилку в про-

типравності діяння, якої не можна було уникнути».

Досвід такого законодавчого закріплення впливу юридичної помилки на кримінальну відповідальність відомий ряду зарубіжних кримінальних кодексів. Так, у § 9 КК Австрії встановлено, що у випадку, коли особа не усвідомлювала протиправності діяння через помилку в забороні, то вона діє невинно, за умови неможливості уникнути цієї помилки, при цьому помилка у забороні неможлива тоді, коли протиправність діяння була доступною для розуміння особи, як і для будь-якої іншої особи, або коли особа не ознайомилась із відповідними приписами, хоча вона зобов'язана була це зробити в силу специфіки своєї роботи, захоплень або в силу інших обставин [34, с 11]. КК Іспанії у ст. 14 встановив, що непереборна помилка відносно діяння, що складає кримінальне правопорушення, виключає кримінальну відповідальність особи, і, якщо враховуючи обставини вчинення діяння та особу винного, помилка була непереборною, то правопорушення у цьому випадку карається як вчинене з необережності [35, с 15]. Параграфом 17 КК ФРН закріплено, що коли у особи, що вчиняє діяння, відсутнє розуміння того, що вона діє протиправно, то вона діє невинно, якщо не можна було уникнути цієї помилки, але якщо особа могла уникнути її, то покарання може бути пом'якшено [36, с 16]. Норму щодо впливу помилки в праві на кримінальну відповідальність має і КК Франції, в якому в ст. 122-3 передбачено, що не підлягає кримінальній відповідальності особа, яка надала докази того, що в силу помилки відносно права, якої вона не могла уникнути, вона вважала, що має законне право вчинити діяння [37, с 80]. Врахування юридичної помилки при притягненні до кримінальної відповідальності вимагається і КК Грузії, ст. 36 якого передбачено, що особа, якій не відомо, що вчинене нею діяння є забороненим, не карається тільки в тому випадку, якщо помилка була вибачальною, при цьому помилка є вибачальною, якщо особі в ситуації, що склалась, не було і не могло бути відомо, що вона вчиняє заборонене діяння, але якщо помилка не є вибачальною, то особа може бути притягнута до відповідальності тільки за необережність, якщо вчинення цього діяння з необмеженості карається цим кодексом [38, с 107].

Введення в КК України подібної до наведених кримінально-правової норми сприяло б загальній гуманізації кримінального законодавства і дозволило б при притягненні особи до кримінальної відповідальності повніше врахувати су-

б'єктивну сторону вчиненого. Також подібні зміни сприяли б тому, що правозастосовча практика більше б не суперечила в цій частині чинному законодавству України, і, зокрема, Верховному Суду України не доводилося б скеровувати практику судів шляхом суперечливого поширювального тлумачення норм кримінального законодавства щодо ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

### **Щодо особливостей суб'єктивної сторони окремих злочинів у сфері господарської діяльності**

У контексті аналізу окремих складів злочинів у сфері господарської діяльності (наприклад, передбачених ст.ст. 207, 209-1, 212, 212-1, 219 КК України) актуальною є проблема правильного встановлення психічного ставлення винного до вчиненого ним діяння. Адже, у випадку неможливості доведення факту умисного вчинення злочину, поширеною є практика, коли слідчий кваліфікує діяння службової особи суб'єкта господарювання як необережний злочин у сфері службової діяльності, передбачений ст. 367 КК України. Тобто, у прокурорсько-слідчій практиці панує думка, що ненадходження податків до бюджету чи, наприклад, неповернення виручки викликане невиконанням або неналежним виконанням особами, відповідальними за такі дії, їх службових обов'язків. Така кваліфікація, на нашу думку, є спірною, оскільки кримінально караним є не сам факт несплати податків, або неповернення виручки в іноземній валюті, або банкрутство суб'єкта господарської діяльності, а умисне вчинення діянь, що характеризують об'єктивну сторону вище перелічених злочинів. Так, у випадку несплати податку з необережності платник податків не надає уваги якійсь операції, що розглядається як об'єкт оподаткування. В більшості випадків податковий закон передбачає досить чіткі правила обліку витрат, застосування вирахувань і пільг, і тоді несплата податку, пов'язана з незнанням цих правил, визнається вчиненою з необережності. При кримінально-правовій оцінці необережних дій особи при сплаті податків саме як злочину у сфері службової діяльності має місце невідповідність оцінки ступеня суспільної небезпеки умисного ухилення і несплати податків через необережність. І склад злочину, передбачений ст. 212 КК України, і склад злочину, передбачений ст. 367 КК України, є матеріальними, обов'язковою ознакою об'єктивної сторони яких є злочинні наслідки. При ухиленні від сплати податків ці наслідки полягають у фактичному ненадходженні до бюд-

жету податків у значному розмірі, що протягом 2006 року становить сто сімдесят п'ять тисяч гривень. При кваліфікації несплати податків через необережність як службової недбалості, розмір істотної шкоди протягом 2006 року складає сімнадцять тисяч п'ятсот гривень. Роз'яснення з цього приводу у постанові Пленуму Верховного Суду України № 15 від 08.10.2004 р. взагалі

відсутні, що дає підстави для двох можливих висновків: або позиція Верховного Суду України на сьогоднішній день не визначена, або ж вища судова інстанція вважає, що необережна несплата податків не є кримінально караною і не повинна тягнути за собою кримінальної відповідальності, внаслідок прямої вказівки у диспозиції ст. 212 КК України на «умисне ухилення».

1. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 р. // Відомості Верховної Ради України.- 2001.- № 25.- Ст. 131
2. *Даньшин И. Н.* Состояние должностных преступлений в сфере хозяйственной деятельности и система мер по их предупреждению // Проблемы запобігання службовим злочинам у сфері господарської діяльності: Матер. наук.-практ. семінару.- К.: Юрінком Інтер, 2005.- С. 15-18.
3. Кримінально-процесуальний кодекс України від 28 грудня 1960 р. // Відомості Верховної Ради УРСР.- 1961.-№ 2.-Ст. 15.
4. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: Закон України від 21.12.2000 р. № 2181 -III // Відомості Верховної Ради України.- 2001.- № 10.- Ст. 44.
5. Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: постанова Пленуму Верховного Суду України № 15 від 08.10.2004 р. // Збірник постанов Пленуму Верховного Суду України у кримінальних справах: Навчальний посібник / Укл. Б. О. Кириць.- Л.: ПАЮ, 2005 р.- С. 183-194.
6. *Шевченко Я. Н.* Правовое регулирование ответственности несовершеннолетних.- К.: Наукова думка, 1976.- 192 с.
7. *Марітчак Т. М.* Помилки у кваліфікації злочинів. Монографія.- К.: Атіка, 2004.- 188 с.
8. *Матишевський П. С.* Кримінальне право України: Загальна частина: Підруч. для студ. юрид. вузів і фак.- К.: А.С. К., 2001.- 352 с
9. Кримінальне право України. Загал, частина: Підруч. для студентів юрид. вузів і фак. *ІГ. В. Андрусів, П. П. Андрушко, В. В. Банківський* та ін.; За ред. П. С. Матишевського та ін.- Стер, вид.- К.: Юрінком Інтер, 2000.- 512 с
10. Кримінальне право України: Загальна та Особлива частини: Навч. посіб. *і В. О. Кузнецов, М. П. Стрельбицький, В. К. Гіжевський.*- К.: Істина, 2005.- 380 с.
11. Кримінальне право України. Загальна частина: Підручник. *(Ю. В. Александров, В. І. Антипов, М. В. Володько* та ін.). Вид. 3-тє, переробл. та допов./ За ред. М. І. Мельника, В. А. Клименка.- К.: Юридична думка, 2004.- 352 с
12. Сучасне кримінальне право України: Курс лекцій / *А. В. Савченко, В. В. Кузнецов, О. Ф. Штанько*- К.: Вид. ПАЛІВОДА А. В., 2005.- 640 с.
13. *Гаухман Л. Д.* Квалификация преступлений: закон, теория, практика. 2-е изд., перераб. и дополи.- М.: АО «Центр ЮрИнфоР», 2003.- 448 с.
14. *Пинаев А. А.* Курс лекций по общей части уголовного права. Книга 1. «О преступлениях».- Харьков: «Харьков юридический», Харьковская областная организация Союза юристов Украины.- 2001.- 284 с.
15. *Якушин В. А.* Ошибка и ее уголовно-правовое значение - Издательство Казанского университета, 1988.- 128 с.
16. Курс уголовного права. Общая часть. Том 1: Учение о преступлении. Учебник для вузов. Под ред. доктора юридических наук, профессора Н. Ф. Кузнецовой и кандидата юридических наук, доцента И. М. Тяжковой,- М.: ИКД «Зерцало-М», 2002.- 624 с.
17. Конституція України від 28.06.1996 р. // Відомості Верховної Ради України.- 1996.- № 30.- Ст. 141.
18. Про систему оподаткування: Закон України № 1251-ХІІ від 25.06.1991 р. // Відомості Верховної Ради України.- 1991.- № 39.- Ст. 510.
19. Про державний бюджет України на 2005 рік: Закон України № 2285-IV від 23.12.2004 р. // Відомості Верховної Ради України.- 2005.- № 7.- Ст. 162.
20. Про податок з доходів фізичних осіб: Закон України № 889-IV від 22.05.2003 р. // Відомості Верховної Ради України.- 2003.- № 37.- Ст. 308.
21. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України № 334/94-ВР від 28.12.1994 р. // Відомості Верховної Ради України.- 1995.- № 4.- Ст. 28.
22. Про податок на додану вартість: Закон України № 168/97-ВР від 03.04.1997 р. // Відомості Верховної Ради України.- 1997.- № 21.- Ст. 156.
23. Конституція України: Науково-практичний коментар / *Б. В. Авер'янов, О. В. Батанов, Ю. В. Баулін* та ін.; Ред. кол. В. Я. Тацій, Ю. П. Битяк, Ю. М. Грошевой та ін.- Харків: Видавництво «Право»; К: Концерн «Видавничий Дім «Ін Юре», 2003.- 808 с.
24. *Брич Л. П., Навроцький В. О.* Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. / Автор вступ, стат. М. Я. Азаров.- К.: Атіка, 2000.- 288 с
25. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. За загальною редакцією Гончаренка В. Г., Андрушка П. П.- К., - «ФОРУМ», 2005, у трьох книгах. Книга 2.- 672 с.
26. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / *Ю. В. Баулін, В. І. Борисов, С. Б. Гавриш* та ін.; За заг. ред. В. В. Сташиса, В. Я. Тація.- К.: Концерн «Видавничий Дім «Ін Юре», 2003.- 1196 с.
27. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 3-тє вид., переробл. та доповн. / За ред. М. І. Мельника, М. І. Хавронюка.- К.: Атіка, 2004.- 1056 с
28. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України.- 4-тє вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С. С. Яценко.- К.: А.С. К., 2005.- 848 с.
29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-ХІV від 16.07.1999 р. // Відомості Верховної Ради України.- 1999.- № 40.- Ст. 365.
30. *Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С.* Фінансовий словник.- 4-тє вид., випр. та доп.- К.: Т-во «Знання», КОО; Л.: Вид-во Львів, банк, ін-ту НБУ- 566 с
31. *Гришук В. К.* Проблеми кваліфікації кримінального законодавства України.- Л.: ЛДУ ім. Івана Франка, 1993.- 137 с

32. *Зелинский А. Ф., Дремина Н. А.* Актуальная и потенциальная осознанность общественно опасного деяния // Личность преступника и уголовная ответственность. Правовые и криминологические аспекты: Межвуз. науч. сб.- Саратов: Изд-во Саратовского ун-та, 1987.- Вып. 3.-С. 16-26.
33. Большой юридический словарь / Под ред. А. Я. Сухарева, В. Д. Зорькина, В. Е. Крутских.- М.: ИНФРА-М, 1999.-790 с.
34. Уголовный кодекс Австрии / Пер. с нем.- М.: ИКД «Зерцало-М», 2001,- 144 с.
35. Уголовный кодекс Испании. Под редакцией и с предисловием доктора юридических наук, профессора Н. Ф. Кузнецовой и доктора юридических наук, профессора Ф. М. Решетникова.- М.: Издательство ЗЕРЦАЛО, 1998.-218 с.
36. Уголовный кодекс ФРГ / Пер. с нем.- М.: ИКД «Зерцало-М», 2001.-208 с.
- 37 Уголовный кодекс Франции / Науч. редактирование канд. юрид. наук, доц. Л. В. Головки, канд. юрид. наук, доц. Н. Е. Крыловой; перевод с французского и предисловие канд. юрид. наук, доц. Н. Е. Крыловой.-СПб.: Издательство «Юридический центр Пресс», 2002.- 650 с.
- 6 Уголовный кодекс Грузии / Науч. ред. З. К. Бигвава. Вступ. статья к.ю.н., доц. В. И. Михайлова. Обзорн. статья д.ю.н., проф. О. Гамкрелидзе. Перевод с грузинского И. Мериджанашвили.- Спб.: Издательство «Юридический центр Пресс», 2002.- 409 с.

*T. Gushesova, O. Zarutskiy*

#### ACTUAL PROBLEMS CONCERNING QUALIFICATION OF SOME CRIMES IN THE SPHERE OF ECONOMIC ACTIVITY

*In the article are analyzed the current issues of qualification of certain crimes in sphere of commercial activity. In particular, the authors propose their own point of view on the influence of mistake on criminal responsibility for the tax evasion. Also is disclosed the nature of mistake in the theory of criminal law of Ukraine and foreign countries.*