



О. О. Дудоров,
д.ю.н., професор, професор кафедри
кримінального права та правосуддя,
Запорізький національний університет

ПРОБЛЕМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КРИМІНАЛЬНОГО ЗАКОНОДАВСТВА ПРО ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ СТРАХОВИХ ВНЕСКІВ

Статтю присвячено кримінально-правовим проблемам ухилення від сплати страхових внесків. Проаналізовано доктринальні пропозиції, спрямовані на вдосконалення ст. 212-1 Кримінального кодексу України, яка окремим злочином у сфері господарської діяльності визнає ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування. Звернено увагу на бланкетний характер цієї кримінально-правової заборони і залежність визначення її перспектив від розвитку регулятивного законодавства.

В статті рассмотрена уголовно-правовая проблема уклонения от уплаты страховых взносов. Осуществлен анализ доктринальных предложений, направленных на усовершенствование ст. 212-1 Уголовного кодекса Украины, которая отдельным преступлением в сфере хозяйственной деятельности признает уклонение от уплаты единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование и страховых взносов на общеобязательное государственное пенсионное страхование. Обращено внимание на бланкетный характер этого уголовно-правового запрета и зависимость определения его перспектив от развития регулирующего законодательства.

The article is dedicated to criminal law issues of insurance contributions evasion. Doctrinal proposals aimed at improving article 212-1 of the Criminal Code of Ukraine, which recognizes evasion of united contribution to obligatory state social insurance and insurance contributions to obligatory state retirement insurance as a separate crime in the sphere of economic activity are analyzed.

Attention is drawn to the blanket nature of this criminal law ban, its close connection with the issues of shadow economy and dependence of determination of its prospects from the development of regulatory legislation (in particular, from possible introduction in Ukraine of a single social contribution with its inclusion in the tax system). Thesis about social and legal conditionality of allocation of criminal prohibition regarding insurance contributions evasion is defended.

Use of turnover «evasion» in the current version of Article 212-1 of the Criminal Code of Ukraine is criticized. It is indicated that the concealment or misrepresentation of information related to insurance contributions evasion, should play the role of a crime establishing feature. In other words, cheating in the form of misleading introduction of public authorities or leaving them in the dark should serve as feature of the main, and not qualified offense set under improved Article 212-1 of the Criminal Code of Ukraine. Feasibility of the conversion of an offense under section 1 of this article into a fromal is denied.

Absence of solution for a fundamental problem which can be described as arbitrary and absence of unification indicators that characterize socially dangerous consequences and objects of crimes in the area of economic activity is stated. Proposal to delete specification of uncollection of means to the funds of obligatory state social insurance from the text of the criminal law is supported. Need for replacement of the phrase «as well as repaired damage caused to the fund of obligatory state social insurance by its intemely payment (fines, penalties)» by turn «penalties and interest» in Part 4 of Article 212-1 of the Criminal Code of Ukraine is argued. Position that issue of not of the personal payment of the official of these or other fees, penalties and fines, but of its adoption of all necessary measures for their payment by a legal entity - payer of the relevant contributions should be raised in this compromise norm is substantiated. Both advantages and disadvantages indicating the end point before which the person must pay premiums, penalties and interest to be exempt from criminal liability under Part 4 of Article 212-1 of the Criminal Code of Ukraine, as entry of information about commission of relevant crime to the Unified Register of pre-trial investigations are revealed.

Ключові слова: ухилення від сплати, страхові внески, злочин, суспільно небезпечні наслідки, заохочення.

У статті 46 Конституції України закріплено право громадян на соціальний захист, яке охоплює право на їх забезпечення у випадках, передбачених законом, та яке гарантується загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням за рахунок страхових внесків громадян, підприємств, установ і організацій, інших джерел соціального забезпечення. Реалізація соціальної функції Української держави на сьогодні серйозно ускладнена з огляду на погіршення демографічної ситуації та тінізацію економіки. Значна частина тіньового сектору утворена за рахунок використання найманої праці поза державним обліком і контролем. Так, за інформацією керівництва Державної фіскальної служби України, щомісячні тіньові зарплати, з яких не сплачуються страхові внески, становлять понад 20 млрд грн, а 70–80 % бізнесменів або доплачують, або повністю виплачують зарплату своїм працівникам «у конвертах» [1].

За таких обставин перед кримінально-правовою наукою постає питання пошуку шляхів удосконалення і підвищення ефективності закріпленої у ст. 212-1 Кримінального кодексу України (далі – КК)

заборони щодо ухилення від сплати страхових внесків, покликаної забезпечувати формування дохідної частини системи загальнообов'язкового державного соціального страхування і тісно пов'язаної з українським нестабільним регулятивним законодавством. Варто вказати і на те, що, описуючи ознаки складу злочину – ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, і спеціальний вид звільнення від кримінальної відповідальності за цей злочин, законодавець вирішив «не ламати голову» і фактично відтворив відповідні характеристики ухилення від сплати податків і зборів, караного за ст. 212 КК. Давати аргументовану і кваліфіковану відповідь на питання, наскільки доречним є такий варіант оптимізації кримінального законодавства, як і визначити шляхи подальшого його вдосконалення, покликані наукові дослідження. Найбільш помітний внесок у розроблення вказаної проблематики в Україні зробили В. С. Кошевський [2] і Д. Ю. Степаненко [3] у межах підготовлених ними і захищених дисертацій.



Однак перед тим, як розглянути ініційовані згаданими авторами пропозиції *de lege ferenda*, необхідно констатувати відсутність у кримінальному законодавстві переважної більшості країн світу спеціальних заборон, аналогічних ст. 212-1 вітчизняного КК, а так само неоднозначність зарубіжного досвіду в частині охоплення складами податкових злочинів порушень порядку адміністрування соціальних платежів. Підтвердженням того, що страхові внески можуть набувати вигляду податків, слугує досвід Франції (внески на соціальне страхування вже тривалий час розглядаються як форма оподаткування), Німеччини (страхові внески визнаються спеціальними податками, введеними законодавством, відмінним від фінансового, – податками із соціального страхування), а також Росії (щоправда, чіткості з питання, чи охоплюються зловживання зі страховими внесками диспозиціями норм КК РФ про відповідальність за податкові злочини, у російській юридичній літературі не спостерігається). Розмірковуючи над питанням, чи не варто і в Україні взяти на озброєння позбавлений казуїстики підхід законодавців, наприклад, Латвії, Чехії і Хорватії, які відповідальність за ухилення від сплати податків і за ухилення від сплати прирівняних до них соціальних платежів передбачають у межах однієї кримінально-правової норми, відзначимо, що виокремлення у 2005 році у нашому КК ст. 212-1 було зумовлене розвитком регулятивного законодавства у напрямі вилучення соціальних внесків із системи оподаткування.

Вважається, що, на відміну від податків, соціальні платежі, різновидами яких виступають згадані у ст. 212-1 КК України єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – ЗДСС) і страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування (далі – ЗДПС), мають не стільки фіскальну, скільки компенсаційну природу і розглядаються як відкладена частина оплати праці для матеріального забезпечення у випадку настання страхового випадку – нещасного випадку на виробництві, професійного захворювання, безробіття, досягнення пенсійного віку, тимчасової непрацездатності тощо. У сучасній фінансово-правовій літературі страхові внески об'єднуються в інститут доходів централізованих державних (публічних) фондів, відмінний як від інституту податкового права, так і від інституту неподаткових доходів бюджету. Не будучи включеними до складу системи оподаткування, страхові внески визнаються особливим видом обов'язкових доходів, пов'язаних із реалізацією соціальної функції держави, матеріальною гарантією соціального забезпечення конкретної особи в разі настання соціального ризику і джерелом коштів солідарної системи у соціальному страхуванні [4, с. 87–97]. Порядок нарахування, обчислення та сплати страхових внесків суттєво відрізняється від порядку нарахування, обчислення та сплати податків і зборів.

Цілком зрозуміло, що запровадження єдиного соціального внеску із внесенням останнього у систему оподаткування (а така ідея головним чином у контексті зменшення фіскального навантаження на фонд оплати праці періодично обговорюється в Україні) викличе зміни у кримінально-правовій

матерії в частині регламентації відповідальності за злочини проти системи оподаткування і системи загальнообов'язкового державного соціального страхування. Диспозиція ст. 212-1 КК (як і ст. 212 КК) є бланкетною, а кримінально-правова оцінка порушень відповідного регулятивного законодавства має чітко виражений похідний характер. При цьому лише фахівці з фінансового права можуть і повинні підтвердити або, навпаки, спростувати правильність тези про те, що об'єднання страхових внесків у єдиний соціальний внесок (варіант – податок) призведе до змішування оподаткування та соціального страхування як різних за економічною і правовою природою механізмів та підірве основу становлення інституту соціального страхування.

Поділяючи положення про соціально-правову зумовленість виокремлення кримінально-правової заборони щодо ухилення від сплати страхових внесків, покликаної охороняти відмінну від системи оподаткування систему загальнообов'язкового державного соціального страхування, водночас зауважимо, що чинна редакція цієї заборони не позбавлена вад, у зв'язку з чим пропонуємо зосередити увагу на висвітленні та аналізі спрямованих на їх усунення доктринальних пропозицій.

1. Зміна описання злочинного діяння. Останнє у чинній редакції ст. 212-1 КК позначається за допомогою досить неоднозначного («гумового») терміна, як «ухилення». Щодо змістовної наповненості законодавчого звороту «ухилення від сплати», то фахівці – як теоретики, так і практики (не кажучи вже про пересічних платників обов'язкових внесків), висловлюють діаметрально протилежні судження. Зокрема, залишається відкритим питання, чи передбачає ухилення від сплати податків, зборів, а також ухилення від сплати єдиного внеску на ЗДСС і страхових внесків на ЗДПС застосування обману як способу скоєння цих злочинів. Багато вітчизняних криміналістів переконані у тому, що «ухиленню» та подібним до нього термінам не місце у кримінальному законі, оскільки останній має бути максимально чітким.

На наш погляд, використання терміна «ухилення» в диспозиціях ст. ст. 212 і 212-1 КК призводить до неможливості чіткого розмежування злочинної та незлочинної поведінки (зокрема, у частині правомірної оптимізації оподаткування), суперечить принципу законності як одному з основних принципів юридичної відповідальності, не узгоджується зі ст. 57 Конституції України, відповідно до якої кожному гарантується право знати, зокрема, свої обов'язки, суттєво ускладнює виконання кримінальним законом такого завдання, як запобігання злочинам, адже потенційний злочинець не має чіткої інформації про сутність кримінально караної поведінки. С. Г. Пепеляєв слушно називає невизначеність складів податкових злочинів і тенденційність у тлумаченні їх ознак виявом ідеології насильства, примата держави над особою, влаштуванням соціального експерименту, за якого коло криміналізованих діянь заздалегідь невідоме, і законодавець про всяк випадок не обмежує правозастосувача при визначенні і тлумаченні ознак таких діянь [5, с. 202]. Хоча ст. 212-1 КК не має стосунку до податкового регулювання, наведена думка видається цілком прийнятною і для передбаченого



нею складу злочину.

З урахуванням сказаного складно погодитися з використанням у диспозиції ч. 1 ст. 212-1 КК традиційного формулювання «умисне ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» [2, с. 188]. Проте у другій з аналізованих дисертаційних робіт висувається пропозиція описати злочинне діяння у ст. 212-1 КК більш конкретно, позначивши його як умисне порушення порядку нарахування, обчислення або сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи збору на обов'язкове державне пенсійне страхування [3, с. 61, 114]. Стверджується, що використання такого формулювання, з одного боку, значно покращило б розуміння змісту цієї кримінально-правової норми (зокрема, стало б ясно, що приписами ст. 212-1 КК охоплюються як дії, так і бездіяльність винного), а з іншого – прямо наголошувало б на тому, що йдеться виключно про протиправні вчинки особи. Крім того, запропоноване позначення злочинного діяння дозволило б чітко здійснювати відмежування складу злочину, передбаченого ст. 212-1 КК України, від складу адміністративного правопорушення, описаного у ст. 165 КпАП України.

Водночас відзначається, що ухилення від сплати єдиного внеску на ЗДСС і страхових внесків на ЗДПС, вчинене із застосуванням обману, характеризується підвищеною суспільною небезпекою, яка зумовлена тим, що особа, яка його застосовує, крім порушення встановленого законом порядку нарахування, обчислення та сплати страхових внесків і спричинення суспільно небезпечних наслідків, приховує від компетентних державних органів інформацію, необхідну для правильного нарахування цих внесків, або вносить до документації завідомо неправдиві відомості з метою несплати чи сплати не в повному обсязі того чи іншого страхового внеску. Тому у межах ч. 3 ст. 212-1 КК пропонується передбачити таку особливо кваліфікаційну ознаку злочину, як вчинення його із застосуванням обману [3, с. 112, 117].

На нашу думку, приховування або перекручення відповідних відомостей (у випадку зі страховими внесками це може бути, наприклад, неповідомлення про використання найманної праці та, відповідно, про здійснювані суми виплат, повідомлення неправдивої інформації – щодо видів економічної діяльності страхувальника, щодо справжнього розміру здійснюваних ним виплат, щодо наявності у підприємства підстав для застосування пільгових ставок для нарахування, обчислення та сплати страхових внесків) має відігравати роль криміноутворюючої ознаки – поведінки, яка перетворює правопорушення належного суб'єкта у суспільно небезпечне діяння, що потребує кримінально-правового реагування. Йдеться про випадки, коли особи, на яких покладено обов'язок здійснювати нарахування, обчислення та сплату страхових внесків, не лише порушують відповідний порядок, а і вчиняють діяння, спрямовані на те, щоб взагалі не сплачувати (повністю або частково) страхові внески.

Якщо відома сума, яка підлягає стягненню, дер-

жава має достатні засоби для того, щоб отримати її незалежно від бажання або небажання платника страхових внесків. Фактично цю обставину визнає і автор розглядуваної законодавчої пропозиції, який пише, що ухиленню від сплати страхових внесків, вчиненому без застосування обману, притаманний «відносно невеликий ступінь суспільної небезпеки», адже йде мова не стільки про ухилення, скільки про відстрочення у здійсненні відповідних платежів. Це пояснюється тим, що за відсутності обману компетентні органи без істотних проблем можуть проводити нарахування відповідних внесків і звернутися з вимогою про їх сплату, яка є виконавчим документом, тобто підлягає примусовому виконанню згідно з виконавчим законодавством. У випадку, коли винна особа не реагує на відповідні вимоги, уповноважений державний орган може звернутися до суду з позовом про стягнення суми недоїмки, штрафів і пені [3, с. 65].

При бажанні наведені міркування щодо суспільної небезпеки різних проявів ухилення від сплати страхових внесків можна охарактеризувати як суперечливі. Адже, з одного боку, говорить про незначну суспільну небезпеку ухилення, не поєданого з обманом, а з іншого – указується на те, що не визнавати його злочинним підстав немає (через існування аморфного терміна «ухилення»). Водночас при висвітленні проблем криміналізації діяння, передбаченого ст. 212-1 КК, зазначається, що «єдиною підставою криміналізації діянь є відповідний ступінь та характер їх суспільної небезпеки» [2, с. 26]. З огляду на це, непереконливим є обґрунтування потреби в існуванні кримінальної відповідальності за діяння «з відносно невеликим ступенем суспільної небезпеки» через певну термінологічну аморфність. На наше переконання, у разі, коли держава не лише не отримує належних надходжень, а і позбавляється можливості стягнути їх примусово (без застосування прийомів оперативного-розшукової діяльності), варто вести мову про те, що така поведінка платника є суспільно небезпечною і, відповідно, такою, яка потребує криміналізації. Дореволюційний дослідник А. О. Ісаєв зауважував: «...скрытие дохода или имущества есть обман, который и должен подлежать уголовной каре» [6, с. 265].

Таким чином, обман у вигляді введення уповноважених державних органів в оману або залишення їх у невіданні має виступати ознакою основного, а не кваліфікованого складу злочину, передбаченого вдосконаленою ст. 212-1 КК. Видається, що запропонований підхід узгоджується з призначенням кримінального права як знаряддя реагування на найбільш небезпечні для особи, суспільства і держави посягання. Як відомо, принцип економії кримінально-правової репресії передбачає, що звертатися до криміналізації тієї чи іншої поведінки варто лише у тому випадку, коли бракує інших правових важелів впливу на неї. До того ж сам собою факт констатації підвищеної суспільної небезпеки певного способу скоєння злочину не означає необхідності у визнанні його саме кваліфікаційною ознакою відповідного злочину. Щодо назви поліпшеної редакції ст. 212-1 КК, то висловимо припущення, що використання у ній терміна «шахрайство» дозволило б акцентувати увагу і право-



застосовних органів, і потенційних порушників регулятивного законодавства на обмані держави як ключовій характеристиці складу відповідного злочину.

2. Зміна описання суспільно небезпечних наслідків. Згідно з чинною редакцією ст. 212-1 КК кримінальна відповідальність за ухилення від сплати єдиного внеску на ЗДСС і страхових внесків на ЗДПС настає лише в тому випадку, коли це діяння призвело до фактичного ненадходження до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування коштів у значних, великих або особливо великих розмірах (відповідно, ч. 1, ч. 2 і ч. 3 ст. 212-1 КК). Таке рішення законодавця загалом видається правильним, адже встановлення конкретної майнової шкоди дозволяє відмежувати випадки незначних порушень страхового законодавства від суспільно небезпечних діянь, що призводять до ненадходження серйозних сум до фондів соціального страхування, а отже, становлять небезпеку для всієї системи соціального страхування України.

Щоправда, такий підхід не поділяється В. С. Кошевським, який, розмірковуючи над суспільно небезпечними наслідками, про які йдеться у ст. 212-1 КК, зазначає, що «з метою удосконалення чинного законодавства України про кримінальну відповідальність та приведення його до європейського рівня пропонуємо посилити кримінальну відповідальність за ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування шляхом формалізації ст. 212-1 КК України» [2, с. 60]. Щодо цієї пропозиції необхідно зауважити таке.

По-перше, «формалізація ст. 212-1 КК» не має нічого спільного з вилученням із диспозиції цієї статті вказівки на суспільно небезпечні наслідки. У кримінальному праві під формалізацією певної норми зазвичай розуміють ступінь деталізації ознак складу злочину, які містяться в ній. З юридичною термінологією варто поводитися більш обережно. Можна лише припустити, що малося на увазі перетворення передбаченого ч. 1 ст. 212-1 КК складу злочину у формальний. При цьому чомусь не пропонується із примітки до ст. 212-1 КК усунути вказівку на те, що потрібно розуміти під значним розміром несплачених сум страхових внесків.

По-друге, цілком очевидно, що з вилученням із диспозиції ст. 212-1 КК вказівки на суспільно небезпечні наслідки жодного посилення кримінальної відповідальності не відбудеться. Відбудеться інше – криміналізація і такого ухилення від сплати відповідних соціальних внесків, що не призвело до наслідків, зазначених у чинній редакції ст. 212-1 КК. Висуненню пропозицій, спрямованих на перетворення складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 212-1 КК, із матеріального у формальний, мав би передувати всебічний аналіз такого серйозного законодавчого кроку під кутом вироблених доктринами принципів криміналізації.

По-третє, у більшості зарубіжних країн (особливо пострадянських), законодавство яких передбачає кримінальну відповідальність за скоєння аналогічних діянь, як справедливо зазначає і сам

В. С. Кошевський [2, с. 47–60], для настання такої відповідальності вимагається настання суспільно небезпечних наслідків у вигляді певної шкоди відповідним фондам чи бюджетам (залежно від специфіки адміністрування соціальних внесків).

По-четверте, формулювання диспозиції ч. 1 ст. 212-1 КК у спосіб, запропонований вище, призведе до навряд чи обгрунтованої криміналізації таких діянь, які не становлять і не можуть становити суспільної небезпеки. Наприклад, якщо виходити з аналізованих змін і уявити, що законодавець їх сприйме, то виявиться, наприклад, що умисна затримка на один день із перерахуванням 5, 20 чи 100 грн у вигляді страхових внесків тягнучим за собою кримінальну відповідальність. Але це абсурд.

Аргументуючи свою пропозицію, В. С. Кошевський, зокрема, пише, що «при мінливості законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування можуть виникнути певні труднощі із встановленням моменту сплати страхових внесків для різних категорій платників таких внесків, а отже, і встановленням моменту настання злочинного наслідку при ухиленні від сплати» [2, с. 105]. Але навіть якщо склад злочину, передбаченого ч. 1 ст. 212-1 КК, стане формальним, для встановлення моменту закінчення цього злочину необхідно буде визначати кінцевий момент сплати страхових внесків, закріплений регулятивним законодавством.

Виходячи з того, що суми несплачених страхових внесків дозволяють не лише диференціювати кримінальну відповідальність за ухилення від їх сплати, а і відмежувати злочинні порушення соціального законодавства від незлочинних, Д. Ю. Степаненко (автор другої з аналізованих дисертацій) щодо питання розмірів суспільно небезпечних наслідків як ознаки злочинного ухилення від сплати єдиного внеску на ЗДСС чи страхових внесків на ЗДПС фактично відтворює підхід вітчизняного законодавця. Під коштами у значних розмірах у ст. 212-1 КК пропонується розуміти суми відповідних внесків, які в тисячу і більше разів перевищують установлений законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під коштами у великих розмірах – суми, які в три тисячі та більше разів перевищують указаний мінімум, а під коштами в особливо великих розмірах – суми, які в п'ять тисяч і більше разів перевищують цей мінімум [3, с. 185–186].

Така позиція змушує у черговий раз констатувати невирішеність притаманної чинному КК фундаментальної проблеми, яку можна позначити як довільність і відсутність уніфікації показників, що характеризують суспільно небезпечні наслідки і предмети злочинів у сфері господарської діяльності. Звертає на себе увагу та обставина, що науковці, демонструючи відсутність системного підходу, не йдуть від цієї проблеми далі законодавця. Досліджуючи один або кілька «своїх» складів злочинів і пропонуючи для них абсолютно різні величини шкоди, криміналісти, як правило, особливо не переймаються виробленням єдиних підходів до визначення суспільно небезпечних наслідків злочинів у сфері господарської діяльності. Проте оптимізація відповідних параметрів, набуваючи вигляду їх уніфікації, має бути комплексною й охоплювати весь розділ VII Особливої частини КК. Існуючу



ситуацію з виробленням обґрунтованих вартісних критеріїв злочинності діянь у сфері господарської діяльності можна зрозуміти (але не виправдати): дія вироблення цих критеріїв необхідним є проведення серйозних кримінологічних та емпіричних досліджень. Інакше кажучи, маємо справу з одним із тих випадків, коли «метод розумної голови» фахівця з кримінального права для конструювання кримінально-правових заборон не може бути ефективним. Без проведення вказаних досліджень навряд чи вдасться подолати згадану довільність кількісних показників суспільної небезпеки господарських злочинів; також не буде дотримана чи не найактуальніша щодо економічних злочинних посягань вимога – вимога соціальної зумовленості кримінального закону.

Повертаючись до питання описання суспільно небезпечних наслідків у ст. 212-1 КК, потрібно зазначити, що у цій кримінально-правовій нормі вказується на фактичне ненадходження коштів до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування. Така законодавча вказівка видається не зовсім коректною. Адже згідно з чинним законодавством України: 1) платники страхових внесків сплачують їх не безпосередньо до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, а на рахунки уповноважених державних органів (органом, уповноваженим здійснювати адміністрування єдиного внеску на ЗДСС, є на сьогодні Державна фіскальна служба України [7], а страхових внесків на ЗДПС – Пенсійний фонд України [8]); 2) розподіл коштів, акумульованих на цих рахунках, за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування здійснюється автоматично не пізніше наступного операційного дня після їх зарахування.

З цього випливає, що факт ненадходження коштів до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування залежить не лише від діяльності (бездіяльності) винного, а і від правильної та своєчасної діяльності уповноважених державних органів. За таких обставин вказівка у ст. 212-1 КК України на фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування є зайвою і такою, що може ускладнити правильне застосування цієї кримінально-правової заборони. Крім того, не потрібно забувати про те, що страхове законодавство характеризується значним рівнем мінливості, динамічністю, а тому не виключено, що вже найближчим часом відповідні внески будуть сплачуватися не до фондів загальнообов'язкового соціального страхування, а до інших адресатів. Кримінальне законодавство не враховуватиме цього, а тому потребуватиме чергових змін. За таких обставин заслуговує на підтримку пропозиція Д. Ю. Степаненка вилучити з диспозиції ч. 1 ст. 212-1 КК слова «до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування» [3, с. 81–82, 180–181].

Характеризуючи суспільно небезпечні наслідки як одну з обов'язкових ознак об'єктивної сторони складів злочину, передбаченого ст. 212-1 КК, не можна не звернути увагу на вельми дискусійну пропозицію В. С. Кошевського вилучити з КпАП України ст. ст. 165-2, 165-3, 165-4 і 165-5 [2, с. 104–105, 149, 188–189].

По-перше, якщо вже і визнавати злочином

ухилення від сплати єдиного внеску на ЗДСС і страхових внесків на ЗДПС у будь-якому, навіть мінімальному розмірі, з чим ми, як уже зазначалося, не погоджуємося, то з КпАП України з метою усунення колізії треба вилучити не ст. 165-2 «Порушення порядку формування та застосування цін і тарифів», а ст. 165-1 «Порушення законодавства про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», якою встановлено відповідальність, у тому числі за несплату єдиного внеску на ЗДСС і страхових внесків на ЗДПС. Щоправда, повністю вилучити з КпАП України ст. 165-1 не можна, оскільки вона передбачає відповідальність не лише за ті порушення законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування, які означають несплату страхових внесків. Сказане стосується, наприклад, порушення встановленого порядку використання та здійснення операцій з коштами накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування.

По-друге, ст. ст. 165-3, 165-4 і 165-5 КпАП України визнають правопорушеннями ті різновиди поведінки, що стосуються грошових сум, які вже надійшли до належного адресата, і не спроможні спричинити суспільно небезпечні наслідки у вигляді фактичного ненадходження коштів у значному розмірі як обов'язкову ознаку об'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 212-1 КК України. У цих адміністративно-правових нормах говориться про порушення певними особами порядку використання коштів загальнообов'язкового державного соціального страхування, несвочасне або неповне їх повернення, подання недостовірних відомостей про використання цих коштів тощо.

3. Уточнення заохочувальної норми. Запровадження кримінально-правового заохочення у сфері загальнообов'язкового державного соціального страхування (це заохочення уособлює ч. 4 чинної редакції ст. 212-1 КК) є виправданим кроком законодавця, який дозволяє досягати соціально значущих результатів у боротьбі з ухиленням від сплати єдиного внеску на ЗДСС чи страхових внесків на ЗДПС без застосування кримінально-правового примусу.

В. С. Кошевський пропонує викласти ч. 4 ст. 212-1 КК у такій редакції: «Особа, яка вперше вчинила діяння, передбачені частинами першою або другою цієї статті, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, відшкодувала шкоду, завдану фондам загальнообов'язкового державного соціального страхування їх несвоєчасною сплатою (штрафні санкції, пеня), а також сприяла розкриттю та (або) розслідуванню злочину» [2, с. 118, 149–150, 188]. Як видно, за винятком додаткової вказівки на сприяння розкриттю та (або) розслідуванню злочину, наведена редакція заохочувальної норми не відрізняється у кращий бік від чинної редакції ч. 4 ст. 212-1 КК.

Так, пеня і штрафні санкції розглядаються у ній як складові шкоди, заподіяної несвоєчасною спла-



тою страхових внесків, з чим погодитися складно. Адже у складах злочину, передбаченого ст. 212-1 КК, майнова шкода виступає у вигляді несплаченого (недоплаченого) обов'язкового внеску, тобто шкода у цьому разі тотожна заподіяним суспільно небезпечним наслідкам, які, з огляду на примітку до ст. 212-1 КК, обчислюються без урахування штрафних санкцій і пені. Крім того, штрафна санкція – це плата, яка справляється з платників єдиного внеску на ЗДСС за вчинення ними страхових правопорушень, а пеня – це плата, що стягується з платників єдиного внеску на ЗДСС у розмірі 0,1% від суми недоїмки за кожний день прострочення платежу. Отже, ні штрафні санкції, ні пеня, про які йдеться у ч. 4 ст. 212-1 КК, всупереч буквальному розумінню цієї норми не є «шкодою, завдану фондам загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Тому заслуговує на підтримку пропозиція вилучити з тексту ч. 4 ст. 212-1 КК слова «а також відшкодувала шкоду, завдану фондам загальнообов'язкового державного соціального страхування їх несвоєчасною сплатою (штрафні санкції, пеня)», замінивши їх словами «штрафні санкції та пеню» [3, с. 166, 177, 183–184].

Запропонована В. С. Кошевським редакція ч. 4 ст. 212-1 КК також не вносить ясність з досить дискусійного питання, хто з погляду застосування цієї заохочувальної норми має відшкодувати заподіяну злочином шкоду і сплачувати пеню та штрафні санкції у випадку, коли платник страхових внесків не збігається з особою, яка притягується до кримінальної відповідальності (типовий приклад: платником страхових внесків є юридична особа, а підозрюваним у скоєнні аналізованого злочину – її керівник). Не буде перебільшенням стверджувати, що основною вадою чинних редакцій частин четвертих статей 212 і 212-1 КК є те, що в них не уточнюється, хто саме повинен сплатити відповідні податки, збори чи страхові внески, а також штрафні санкції та пеню.

З позиції *de lege lata* треба визнати, що для реалізації заохочувальних норм, якими є як ч. 4 ст. 212 КК, так і ч. 4 ст. 212-1 КК, усі суми несплачених внесків, штрафи та пеня мають сплачуватися саме тією особою, щодо якої вирішується питання звільнення її від кримінальної відповідальності, а це порушує принципи справедливості та рівності громадян перед законом, а також не відповідає змісту регулятивного законодавства у сфері соціального страхування. Якщо говорити про бажану для суспільства та держави ситуацію щодо умов спеціального звільнення від кримінальної відповідальності, то потрібно виходити з того, що: 1) якщо службова особа вживає всіх необхідних і достатніх заходів щодо фактичної сплати юридичною особою єдиного внеску на ЗДСС чи страхових внесків на ЗДПС, а також штрафних санкцій і пені (ліквідація суспільно небезпечних наслідків протиправного діяння), цей злочин фактично втрачає суспільну небезпеку, а ця службова особа заслуговує на «прощення» з боку держави; 2) страхове законодавство чітко визначає, що передача платниками єдиного внеску на ЗДСС своїх обов'язків з його сплати третім особам заборонена, крім випадків, передбачених законодавством; не

варто забувати і про те, що штрафні санкції мають персоналізований характер і можуть застосовуватися виключно до платника єдиного внеску на ЗДСС); 3) суми єдиного внеску на ЗДСС та страхових внесків на ЗДПС, які не надійшли до відповідних фондів у результаті скоєння злочинів, описаних у ч. 1 і ч. 2 ст. 212-1 КК, перебувають у діапазоні від однієї тис. до п'яти тис. неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, що станом на 2014 рік становить суму від 609 тис. до 3 млн 45 тис. грн (і це без пені та штрафних санкцій), що є величезною (щоб не сказати – «непідійнятною») для звичайного директора чи бухгалтера підприємства сумою.

Отже, в удосконаленій ч. 4 ст. 212-1 КК (як і в ч. 4 ст. 212 КК) має йтися не про особисту сплату службовою особою тих чи інших внесків, пені та штрафів, а про вжиття нею всіх необхідних заходів щодо їх сплати юридичною особою – платником відповідних внесків. У зв'язку з цим слушно вважаю пропозицію наприкінці ч. 4 ст. 212-1 і ч. 4 ст. 212 КК України зазначити так: «або якщо це службова особа юридичної особи – вжила всіх заходів щодо сплати цієї юридичною особою вказаних сум» [3, с. 169–170, 184].

Залишається відкритим і питання доречності використання у тексті аналізованої заохочувальної норми звороту «до притягнення до кримінальної відповідальності». Тут доречно нагадати, що в теорії кримінального права вважалося, що вказівка у частинах четвертих ст. 212 і ст. 212-1 КК на момент притягнення до кримінальної відповідальності як на кінцевий строк, коли ще можна сплатити податки і збори, страхові внески, а також фінансові санкції і пеню та уникнути у такий спосіб застосування кримінально-правової репресії, з одного боку, спонукала порушників податкового (страхового) законодавства до того, щоб не затягувати розрахунки з державою (фондами), а з іншого – дозволяла їм відшукати матеріальні ресурси, необхідні для виконання вимог КК. Під час дії попереднього КПК доктрина і практика, з'ясовуючи зміст згаданого звороту, брали до уваги відповідне рішення Конституційного Суду України [9]. Однак у зв'язку з ухваленням КПК України 2012 року [10] граничний момент розрахунків з державою тим, хто воліє уникнути кримінальної відповідальності за ухилення від сплати страхових внесків на підставі ч. 4 ст. 212 КК-1, змістився: він «перемістився» на більш ранню стадію кримінального процесу (а якщо точніше, то на початкову стадію). Тобто якщо за раніше чинним кримінально-процесуальним законодавством в особи, яка вчинила злочин, передбачений ч. 1 або 2 ст. 212-1 КК, між моментом виявлення факту скоєння цього злочину та моментом пред'явлення їй обвинувачення проходив певний проміжок часу (як правило, не менше місяця), який особа могла використати для виконання вимог ч. 4 ст. 212-1 КК, то з набранням чинності КПК України 2012 року цього часу у правопорушника фактично не стало.

Видається, що зміна змістовного наповнення законодавчого вислову «притягнення до кримінальної відповідальності» стимулюватиме своєчасність позитивної посткримінальної поведінки, сприятиме більш оперативному вирішенню кримінально-правових конфліктів, пов'язаних з ухиленням від



сплати страхових внесків. З іншого боку, процедура повідомлення особі про підозру у вчиненні кримінального правопорушення у тому вигляді, у якому вона виписана у ст. ст. 276–278 КПК, здатна унеможливити застосування ч. 4 ст. 212-1 КК, як і інших заохочувальних приписів чинного КК, у яких вживається сполучення слів «до притягнення до кримінальної відповідальності», або щонайменше поставити частину цих приписів у повну залежність від розсуду правозастосувача. Річ у тім, що нормативно не врегульоване питання часових меж (строків) повідомлення особі про підозру у вчиненні кримінального правопорушення дозволяє слідчому «за необхідності» маніпулювати цими строками, а тому утворює чергову корупційну лазівку.

Ураховуючи процесуальну особливість процедури повідомлення особі про підозру у вчиненні кримінального правопорушення, а також беручи до уваги те, що ч. 4 ст. 212-1 КК, з одного боку, має ефективно виконувати профілактичну функцію та сприяти зменшенню витрат на розкриття та розслідування відповідних злочинів, а з іншого – не стимулювати «страхову» злочинність, Д. Ю. Степаненко пропонує кінцевий момент, до якого особа може сплатити страхові внески, штрафні санкції та пеню, щоб мати можливість бути звільненою від кримінальної відповідальності на підставі ч. 4 ст. 212-1 КК, встановити як момент внесення до Єдиного реєстру досудових розслідувань відомостей про скоєння відповідного злочину [3, с. 156–157, 176, 183].

Очевидно, що така пропозиція зумовлена бажанням її автора прив'язати момент, до якого особа має вчинити бажану для держави поведінку, до чітко визначеної процесуальними документами дії чи стадії, а також розумінням того, що цей момент має бути максимально близьким до початкових етапів кримінального провадження, щоб стимулювати розрахунки з державою тим, хто порушив кримінально-правову заборону та злочинно ухилився від сплати страхових внесків. На підтримку зазначеної пропозиції можна вказати і те, що кримінальний закон (включаючи його заохочувальні норми, покликані виконувати профілактичну функцію) має бути чітким і зрозумілим не лише для юристів, а і самих платників відповідних страхових внесків (податків і зборів), їх службових осіб.

Разом з тим передбачення у КК формулювання «внесення до Єдиного реєстру досудових розслідувань відомостей про вчинення відповідного злочину» певним чином «засмічує» текст кримінального закону, робить його залежним від інших законів. Усе-таки бажано прагнути до більш узагальнених формулювань кримінального закону, які б глибше відображали сутність явища і були максимально незалежними від сторонніх змін (у цьому разі – від змін у КПК). Крім того, потрібно мати на увазі, що внесення відповідних відомостей до вказаного Реєстру не означає початок кримінального переслідування конкретної особи. У правовому сенсі початок кримінального провадження не є адекватним колишньому порушенню кримінальної справи. Внесення до Єдиного реєстру досудових розслідувань відомостей про вчинення кримінального правопорушення знач-

ною мірою є технічною операцією, яка полягає у фіксації інформації про наявність обставин, які можуть свідчити про скоєння кримінального правопорушення. Лише після внесення інформації до Реєстру починається її перевірка. Не викликає сумнівів і те, що формулювання заохочувальних норм, які містяться у КК, мають бути по можливості уніфіковані, зокрема, щодо часових меж вчинення певної позитивної, посткримінальної поведінки, яка дозволяє ставити питання про звільнення особи від кримінальної відповідальності.

Таким чином, доктриною напрацьовані достатньо цікаві, аргументовані і змістовні пропозиції, спрямовані на вдосконалення кримінального законодавства про відповідальність за ухилення від сплати страхових внесків. Частина цих пропозицій розглянута вище. Проведене дослідження також схиляє до думки про те, що для кваліфікованого розв'язання проблем, пов'язаних із кримінально-правовим забезпеченням охорони системи загальнообов'язкового державного соціального страхування, вельми бажаним є об'єднання зусиль фахівців з різних галузей права (передусім кримінального і фінансового).

Список використаної літератури

1. До 80 % зарплат в Україні платять в конвертах [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://censor.net.ua/news/306113/do_80_zarplat_v_ukraine_platyat_v_konverte_fiskalnaya_slujba
2. Кошевський В. С. Кримінально-правова характеристика ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування : дис. ... кандидата юрид. наук : 12.00.08 / Кошевський В. С. – К., 2013. – 249 с.
3. Степаненко Д. Ю. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування : дис. ... кандидата юрид. наук : 12.00.08 / Степаненко Д. Ю. – К., 2014. – 263 с.
4. Пришва Н. Ю. Публічні доходи: поняття та особливості правового регулювання : [монографія] / Пришва Н. Ю. – К. : КНТ, 2008. – 198 с.
5. Пепеляев С. Г. Налоги : реформы и практика / Пепеляев С. Г. – М. : Статут, 2005. – 287 с.
6. Исаев А. А. Очерк теории и политики налогов / Исаев А. А. – М. : ЮрИнфоР-Пресс, 2004. – 270 с.
7. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України : від 21.05.2014 р. № 236 // Урядовий кур'єр. – 2014. – № 120.
8. Про затвердження Положення про Пенсійний фонд України : Постанова Кабінету Міністрів України : від 23.07.2014 р. № 280 // Урядовий кур'єр. – 2014. – № 139.
9. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Міністерства внутрішніх справ України щодо офіційного тлумачення положень частини третьої статті 80 Конституції України (справа про депутатську недоторканність) : від 27.10.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ccu.gov.ua/uk/doccatalog/list?currDir=9339>
10. Кримінальний процесуальний кодекс України : від 13.04.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4651-17>

Стаття надійшла до редакції 05.06.2014 р.