УДК 343.01

Завада Тарас Романович,
аспірант
кафедри кримінального права та кримінології
факультету з підготовки фахівців для підрозділів слідства
Львівського державного університету внутрішніх справ

ДЕЯКІ ПИТАННЯ ОБСЯГУ ПОНЯТТЯ СЛУЖБОВОЇ ОСОБИ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ, ЯК СПЕЦІАЛЬНОГО СУБ'ЄКТА ЗЛОЧИНІВ У СФЕРІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Розглянуто основні законодавчі особливості, пов'язані із визначенням і формування обсягу поняття службова особа суб'єкта господарювання як спеціального суб'єкта злочинів у сфері господарської діяльності. З'ясовано законодавче визначення поняття «службова особа суб'єкта господарювання». Наведено та проаналізовано склади злочинів у сфері господарської діяльності спеціальним суб'єктом яких може виступати службова особа суб'єкта господарювання. Проведено аналіз законодавчих положень, що визначають способи опосередкування відносин між суб'єктами господарювання та їх службовими особами. Виділено основні законодавчі положення, що зумовлюють особливості обсягу поняття службова особа суб'єкта господарювання як спеціального суб'єкта злочинів у сфері господарської діяльності. Проведено розмежування відповідальності службових осіб суб'єктів господарювання за порушення вимог КК України залежно від способу опосередкування відносин між конкретним суб'єктом господарювання та його службовою особою. Визначено основні положення та обсяг поняття службова особа суб'єкта господарювання як спеціального суб'єкта конвертних злочинів у сфері господарської діяльності.

Ключові слова: *кримінальне право України, злочини у сфері господарської діяльності, службова особа суб'єкта господарювання.*

Постановка пробеми. Поняття службової особи суб'єкта господарювання, як спеціального суб'єкта злочинів у сфері господарської діяльності, є надзвичайно важливим як з теоретичної, так і з практичної точки зору. Диспозиції норм розділу VII Кримінального кодексу (далі – КК України) «Злочини у сфері господарської діяльності» передбачають три різні склади злочину, спеціальним суб'єктом яких виступає службова особа суб'єкта господарювання, а саме:

- стаття 212 КК України «Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)»
- стаття 212-1 КК України «Ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»
- стаття 219 КК України «Доведення до банкрутства»[6].

Важливість дослідження цього поняття зумовлюється соціальною значимістю охоронюваних цими нормами суспільних відносин. Окрім того, встановлення конкретних ознак та особливостей цього поняття є важливим для розслідування названих злочинів.

Актуальність останніх досліджень і публікацій. Стан наукової розробки даної проблематики обмежується пунктами розділів або розділами в дисертаційних дослідженнях щодо окремих складів злочину, в яких спеціальним суб'єктом згідно з диспозицією конкретної статті є «службова особа суб'єкта господарювання». Так у своїй монографії Дудоров О. О. «Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика» проводить лише загальний аналіз спеціальних суб'єктів злочинів у сфері господарської діяльності без системного та комплексного підходу до висвітлення цієї проблеми [3]. В схожому руслі досліджувану проблематику висвітлено у дисертації Сухова Ю.М. «Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю» [10]. Разом з тим комплексні наукові дослідження з даного питання відсутні.

Постановка завдання. Висвітлення проблеми, пов'язаної з обсягом поняття «службова особа суб'єкта господарювання» як спеціальним суб'єктом злочинів у сфері господарської діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до ч.3 ст.18 КК України, службовими особами є особи, які постійно, тимчасово чи за спеціальним повноваженням здійснюють функції представників влади чи місцевого самоврядування, а також постійно чи тимчасово обіймають в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах чи організаціях посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських функцій, або виконують такі функції за спеціальним повноваженням, яким особа наділяється повноважним органом державної влади, органом місцевого самоврядування, центральним органом державного управління із спеціальним статусом, повноважним органом чи повноважною службовою особою підприємства, установи, організації, судом або законом.

Згідно з приміткою до ст. 364 КК України, службовими особами у статтях 364, 368, 368-2, 369 цього Кодексу є особи, які постійно, тимчасово чи за спеціальним повноваженням здійснюють функції представників влади чи місцевого самоврядування, а також обіймають постійно чи тимчасово в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, на державних чи комунальних підприємствах, в установах чи організаціях посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських функцій, або виконують такі функції за спеціальним повноваженням, яким особа наділяється повноважним органом державної влади, органом місцевого самоврядування, центральним органом державного управління із спеціальним статусом, повноважним органом чи повноважною особою підприємства, установи, організації, судом або законом.

Оскільки визначення поняття подане в ст.18 КК України є загальним, а примітка до ст. 364 КК України за обсягом є меншою і стосується лише поняття службових осіб органів державної влади та місцевого самоврядування в розумінні злочинів у сфері службової діяльності та професійної діяльності, пов'язаної з наданням публічних послуг, то виникає потреба законодавчо закріпити визначення поняття «службова особа суб'єкта господарювання як спеціального суб'єкта злочинів у сфері господарської діяльності». Таку думку підтверджує також і Дудоров О.О. в своїй монографії «Злочини у сфері господарської діяльності» зазначаючи, що окремого наукового дослідження потребує

проблема уніфікації термінології для позначення суб'єктів злочинних діянь по службі (посадова або (та) службова особа) [3].

З урахуванням даного законодавчого визначення в теорії кримінального права виділено суттєві ознаки службових осіб:

1) виконання функцій представників влади, органів місцевого самоврядування пов'язаними із виконанням організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських функцій;

2) виконання таких функцій, постійно, тимчасового або за спеціальним повноваженням;

3) виконання таких функцій в органах державної влади, місцевого самоврядування або на підприємствах, установах, організаціях незалежно від форми власності.

Диспозиція норми, викладеної у ст. 219 КК України, дозволяє вільно застосовувати усі наявні правові засоби та способи опосередкування відносин конкретного суб'єкта господарювання та його службових осіб, а тому проблем із визначенням обсягу поняття «службова особа суб'єкта господарювання», як спеціального суб'єкта злочинів у сфері господарської діяльності, не виникає в порівнянні із нормами інших статтей розділу VII КК України, в диспозиціях яких передбачено таких суб'єктів злочинів.

Основна проблема у визначенні обсягу поняття, що розглядається, полягає у самій суті правових зв'язків, що опосередковують відносини між конкретним суб'єктом господарювання та його службовою особою.

Виходячи із загальних положень цивільного та трудового законодавства слід виокремити три найбільш поширених способи опосередкування правовідносин між конкретним суб'єктом господарювання та його службовою особою:

1) опосередкування відносин шляхом укладення трудового договору відповідно до законодавства про працю;

2) опосередкування відносин шляхом укладення договору доручення або видання окремого доручення;

3) опосередкування відносин шляхом укладення цивільно-правових договорів підряду на виконання відповідних робіт або на надання консультаційних послуг [4].

Л. П. Брич і В. О. Навроцький справедливо зауважують, що суб'єктом ухилення від сплати обов'язкових внесків державі є не будь-яка посадова особа, а лише така, яка володіє повноваженнями в галузі визначення розміру суми, що підлягає оподаткуванню, застосування податкових ставок і пільг, має право підписувати документи, які обґрунтовують розмір обов'язкових платежів і є підставою для перерахування коштів до бюджетів чи цільових фондів [1].

Так, цілком очевидно, що доведення до банкрутства може бути здійснено і на підставі довіреності (договору доручення) шляхом продажу значної кількості майна суб'єкта господарювання чи укладення інших договорів, що призвели до стійкої неплатоспроможності суб'єкта господарювання чи вчинення інших дій, пов'язаних із використанням наданих конкретній особі організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських функцій, що приведи до наслідків, передбачених диспозицією ст. 219 КК України. Також цілком очевидно, що доведення до банкрутства може бути вчинено особою, яка є службовою особою на підставі укладення трудового договору або договору підряду на виконання певного виду робіт.

Опосередкування відносин між конкретним суб'єктом господарювання та його службовими особами наведеними вище правовими конструкціями може породити ряд практичних проблем в правозастосовчій практиці.

Питання виконання функцій службової особи суб'єкта господарювання за відповідним трудовим договором не викликає багато питань, пов'язаних із законодавчим регулюванням. Конкретні повноваження передбачені умовами відповідного договору, обов'язками, покладеними на конкретну службову особу посадовою інструкцією, положенням, установчими документами чи іншим внутрішнім документом конкретного суб'єкта господарювання, що передбачає розподіл функціональних обов'язків.

Положення ст. 46 Податкового кодексу передбачає, що податкова декларація є документом, що подається контролюючому органу, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання. Разом із відповідними додатками до неї, податкова декларація є тим основним документом, що подається суб'єктом господарювання для сплати податків чи інших обов'язкових платежів.

Положення ст. 48.5 Податкового кодексу визначає перелік осіб, якими повинна бути підписана податкова декларація, серед яких названо керівника платника податків або уповноважену особу, а також особу, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає у ст. 8 перелік форм організації бухгалтерського обліку, серед яких:

1) введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

2) користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

3) ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

4) самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства [7];

Питання сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) або ухилення від їх сплати у правозастосовчій практиці виявляються на основі перевірки відомостей, зазначених в податкових деклараціях суб'єкта господарювання по сплаті конкретного виду податку, збору або обов'язкового платежу.

Ключовим питанням в цій ситуації є роль конкретної особи в підготовці відомостей, веденні бухгалтерського обліку в аспекті кваліфікації її дій у відповідності до положень ст. 27 Кримінального кодексу.

Наведені законодавчі норми переконливо свідчать про те, що виконавцем злочинів передбачених ст.212, 212-1 Кримінального кодексу може бути лише особа, яка підписує відповідну податкову декларацію, що є одним із найпоширеніших способів ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

Для кваліфікації дій особи як виконавця відповідно до положень ст. 27 КК важливим є момент наявності в конкретної службової особи права підпису податкової декларації відповідно до положень Податкового кодексу, закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Тобто в даному випадку має значення правовий зв'язок представництва інтересів конкретного суб'єкта господарювання. Таке представництво може здійснюватися на підставі установчих документів конкретного суб'єкта господарювання (керівник), на підставі трудового договору про виконання обов'язків пов'язаних із ведення фінансового та/або бухгалтерського обліку (бухгалтер, головний бухгалтер) або представництво інтересів суб'єкта господарювання на підставі інституту представництва відповідно до положень глави 17 ЦК [10].

Вказану думку підтримує Дудоров О.О., який зазначає, що визначаючи коло суб'єктів, а точніше виконавців злочинного ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів, необхідно орієнтуватись на ті повноваження, які пов'язані з виконанням юридичною особою покладених на неї фіскальних зобов'язань. Вважається, що лише ті працівники, які володіють зазначеними повноваженнями, здатні фактично вжити заходів, спрямованих на ухилення від сплати податків, і тим самим виконати об'єктивну сторону даного господарського злочину [3].

Також Н.О. Гуторова зазначає, що в переважній більшості випадків на практиці дії так званих рядових співробітників підприємств, установ, організацій по сприянню вчиненню злочинів проти державних фінансів кримінальної відповідальності не тягнуть – ці дії визнаються малозначними або щодо осіб, які їх вчинили, приймались рішення про звільнення від кримінальної відповідальності з нереабілітуючих обставин [2].

З огляду на це, логічним є твердження про те, що ведення фінансової та бухгалтерської звітності, надання консультацій щодо складання та ведення такої звітності, надання консультацій із складання чи складання податкових декларацій або інші випадки, пов’язані із діяльністю з ухилення від сплати податків, зборів, що здійснюється на підставі договорів підряду, надання консультаційних послуг, але без права підпису податкової звітності, повинні кваліфікуватись як пособництво у вчиненні злочину, передбаченого ст.212 КК України.

Слід також відзначити окремі особливості у питаннях опосередкування відносин і кваліфікації діянь службових осіб суб’єктів господарювання стосовно злочину, передбаченого ст. 212-1 КК України.

Відповідно до положення п.2 ч.1 ст.1 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) – консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [8].

Згідно з положенням ст. 7 згаданого вище закону базою оподаткування і нарахування єдиного соціального внеску є різного роду грошові надходження громадян, серед яких основна і додаткова заробітна плата, компенсаційні та додаткові нарахування та інші суми доходу фізичних осіб.

Зважаючи на те, що нарахування та сплата єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове соціальне страхування, відповідно до положень цитованого закону, здійснюється у відсотковому розмірі залежно від розміру отриманого доходу фізичної особи (база оподаткування) ухилення від сплати цього внеску можливо кількома способами. До таких способів можна віднести заниження чи приховування сум заробітної плати (виплат, доходів), поза касова не облікована видача заробітної плати, порушення порядку нарахування та обліку єдиного соціального внеску, неподання звітності щодо страхових внесків, подання недостовірних відомостей, що використовуються в системі персоніфікованого обліку.

Особливості обліку, нарахування та сплати єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування визначають також і особливості щодо спеціального суб’єкта вчинення цього злочину. Обсяг поняття «службової особи суб’єкта господарювання» як спеціального суб’єкта злочину, передбаченого ст. 212-1 КК

України, такий же, як і у випадку, описаному вище щодо злочину, передбаченого ст. 212 КК України.

Висновки. Враховуючи наведені вище положення можна зробити закономірний висновок про те, що обсяг поняття службової особи суб'єкта господарювання, як спеціального суб'єкта злочинів у сфері господарської діяльності, визначається особливостями правого регулювання суспільних відносин, що підпадають під кримінально-правову охорону відповідних норм кримінального кодексу. Такі особливості зумовлюють те, що відповідні службові особи конкретного суб'єкта господарювання повинні мати належним чином посвідченні повноваження на ведення фінансової, бухгалтерської звітності, подання відповідної податкової звітності, ведення кадрового та іншого обліку господарської діяльності відповідного суб'єкта господарювання. Повноваження на підписання відповідної документації і повноваження представництва в діяльності конкретного суб'єкта господарювання повинно бути належним чином оформленні відповідно до норм цивільного, трудового законодавства. Повноваження службової особи суб'єкта господарювання можуть бути оформленні на основі установчих документів конкретного суб'єкта господарювання (статуту, установчого договору стосовно повноважень керівника), трудового договору та відповідної посадової інструкції щодо службової особи (бухгалтера введеного в штат суб'єкта господарювання) або укладення договору доручення чи видання відповідної довіреності на право представництва інтересів конкретного суб'єкта господарювання в межах ведення господарської діяльності.

Список використаних джерел

1. Брич Л.П. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні : монографія / Л. П. Брич, В. О. Навроцький. – К. : Атіка, 2000. – 288 с.
2. Гуторова Н. Проблеми кримінальної відповідальності за посередню винність при вчиненні злочинів проти державних фінансів // Право України. – 2001. – № 12. – С. 120-124.
3. Дудоров О. О. Злочини у сфері господарської діяльності : кримінально-правова характеристика : [монографія] / О. О. Дудоров – К. : Юридична практика, 2003. – 924 с.
4. Кодекс законів про працю // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1971. – 17 грудня. – Додаток до N 50.
5. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
6. Кримінальний кодекс України // Голос України. – 2001. – 19 червня. – № 107.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України // Офіційний вісник України. – Офіційне видання. – 1999. – 3 вересня. – № 33, ст. 71, код акту 9891/1999
8. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України // Офіційний вісник України. – Офіційне видання. – 2010. – 20 серпня. – № 61. – С. 13, ст. 2108, код акту 52354/2010.
9. Сухов Ю. М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів : проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.08 / Сухов Юрій Миколайович ; Київський національний ун-т ім. Тараса Шевченка. – Київ, 2000. – 235 с.
10. Цивільний кодекс України // Голос України. – 2003. – 12 березня. – № 45.

Завада Т. Р. Некоторые вопросы объема понятия должностного лица субъекта хозяйствования, как специального субъекта преступления в сфере хозяйственной деятельности

Рассмотрены основные законодательные особенности связанные с определением и формирования объема понятия «должностное лицо субъекта хозяйствования» как специального субъекта преступлений в сфере хозяйственной деятельности. Выяснено законодательное определение понятия «должностное лицо субъекта хозяйствования». Приведены и проанализированы составы преступлений в сфере хозяйственной деятельности специальным субъектом которых может выступать должностное лицо предприятия. Проведен анализ законодательных положений, определяющих способы опосредования отношений между субъектами хозяйствования и их должностными лицами. Выделены основные законодательные положения, обусловливающие особенности объема понятия должностное лицо субъекта хозяйствования как специального субъекта преступлений в сфере хозяйственной деятельности. Проведено разграничение ответственности должностных лиц субъектов хозяйствования за нарушение требований УК Украины в зависимости от способа опосредования отношений между конкретным предприятием и его должностным лицом. Определены основные положения и объем понятия должностное лицо субъекта хозяйствования как специального субъекта конвертных преступлений в сфере хозяйственной деятельности.

Ключевые слова: *уголовное право Украины, преступления в сфере хозяйственной деятельности, должностное лицо субъекта хозяйствования.*

Zavada T. R. Some questions scope of the concept by an official entity, as a special subject of crime in economic activity

The main features of the legislation relating to the formation of the concept and officer of an entity as a special subject of crime in the sphere of economic activity. It is found legal definition of "officer of the entity". Shows and analyzed offenses in economic activity a special subject which can act official entity. The analysis of legislative provisions that determine how mediation relationships between entities and their officers. The main legal provisions which determine the characteristics of the concept officer of an entity as a special subject of crime in economic activity. A division of responsibility of officials undertakings for violations of the Criminal Code of Ukraine, depending on the method of mediation relationship between a particular entity and its official. The main terms and scope of the concept officer of an entity as a special subject envelope crimes in the sphere of economic activity.

Key words: *Ukraine criminal law, crimes in economic activities, official entity.*