

УДК 343.265

**ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ ЗВІЛЬНЕННЯ
ВІД КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА УХИЛЕННЯ
ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ
ПЛАТЕЖІВ) ЗА ч. 4 ст. 212 КК УКРАЇНИ**

В. В. Олійниченко, пошукувач сектору дослідження кримінально-правових проблем боротьби зі злочинністю Науково-дослідного інституту вивчення проблем злочинності імені академіка В. В. Сташиса НАПрН України

Постановка проблеми. У сучасних умовах реформування політики держави у сфері боротьби зі злочинністю важливе значення має пошук нових перспективних шляхів протидії їй засобами кримінально-правового характеру, одним з яких є звільнення особи, яка вчинила злочин, від кримінальної відповідальності. Саме тому вказаний інститут постійно вдосконалюється та збагачується низкою нових норм. Це стосується, зокрема, й положень, зазначених у ч. 4 ст. 212 Кримінального кодексу України (далі – КК).

Разом із тим з огляду на прагматичну і профілактичну спрямованість положень ч. 4 ст. 212 КК наведено в цій нормі визначення позитивної посткримінальної поведінки у сфері оподаткування викладено не достатньо чітко, що ускладнює її застосування працівниками правозастосовних органів, а так само і її розуміння пересічними платниками податків. У першу чергу це стосується підстави та відповідних вимог, що дозволяють звільнити особу від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, які потребують більш конкретної законодавчої регламентації.

Актуальність дослідження теоретичних і прикладних проблем звільнення від кримінальної відповідальності за ч. 4 ст. 212 КК обґрунтовується значущістю вказаного засобу заохочення платників податків, які допустили несумлінність у цьому питанні, необхідністю правильного тлумачення та відповідного застосування зазначеної норми, а так само подальшого вдосконалення останньої відповідно до вимог законодавчої техніки.

Проблему заохочувальних норм у національному кримінальному законодавстві досліджували Ю. В. Баулін, М. І. Бажанов, П. П. Андрушко, Х. Д. Алікперов, В. М. Верещак, Н. О. Гуторова, О. О. Дудоров, О. О. Житний, А. Ф. Зелінський, С. Г. Келіна, М. Й. Коржанський, Л. М. Кривоченко, В. В. Сташис, Г. О. Усатий, П. В. Хряпінський та інші науковці.

Однак, незважаючи на численність, теоретичну і практичну значущість праць із цієї проблеми, низка кримінально-правових положень, пов'язаних із позитивною посткримінальною поведінкою особи як необхідною умовою звільнення її від кримінальної відповідальності, у тому числі при вчиненні злочину, передбаченого ст. 212 КК, набули різного бачення як на рівні наукових дискусій, так і при застосуванні законодавства.

Метою статті є визначення основних теоретичних та практичних положень, які слід урахувати уповноваженим органам під час застосування заохочувальної норми, передбаченої ч. 4 ст. 212 КК, та окреслення законодавчих змін до її тексту.

Викладення основного матеріалу. У науці кримінального права склалося неоднозначне розуміння інституту звільнення від кримінальної відповідальності як взагалі, так і стосовно окремих його видів. Найбільш змістовним уявляється визначення, запропоноване Ю. В. Бауліним, який указує, що звільнення від кримінальної відповідальності – це здійснювана відповідно до вимог кримінального та кримінального процесуального законів відмова держави від застосування щодо особи, котра вчинила злочин, обмежень її певних прав і свобод, передбачених КК України [1, с. 58]. При цьому науковці відносять законодавчі положення про звільнення від кримінальної відповідальності до норм, що заохочують позитивну посткримінальну поведінку особи [14, с. 199].

Виходячи з підходів законодавця щодо можливості застосування звільнення від кримінальної відповідальності, що наведені у КК, у науковій літературі виділяють *загальні* види звільнення від кримінальної відповідальності, що передбачені нормами Загальної частини КК (статті 45–49, 97, 106 КК), тобто ті, що мають загальне значення для певних видів злочинів і злочинців [1, с. 64] та можуть бути застосовані до осіб, які вчинили різні за кваліфікацією зло-

чини, а також, відповідно, *спеціальні* – ті, що закріплені в Особливій частині КК стосовно конкретних суспільно небезпечних діянь та що можуть бути застосовані лише до осіб, які вчинили певні, визначені законом злочини (спеціальні види звільнення від кримінальної відповідальності, що передбачені ч. 5 ст. 110², ч. 2 ст. 111, ч. 2 ст. 114, ч. 3 ст. 175 КК, ч. 4, ч. 5 ст. 212, ч. 4 ст. 212¹, ч. 2 ст. 255, ч. 6 ст. 258, ч. 2 ст. 258³, ч. 4 ст. 258⁵, ч. 6 ст. 260, ч. 3 ст. 263, ч. 4 ст. 265, ч. 4 ст. 289, ч. 4 ст. 307, ч. 4 ст. 309, ч. 4 ст. 311, ч. 5 ст. 321, ч. 4 ст. 321¹, ч. 5 ст. 354 (у т. ч. для злочинів, передбачених статтями 368³, 368⁴, 369, 369² КК), ч. 4 ст. 401, ч. 5 ст. 447 КК).

Слід одразу зазначити, що загальні види звільнення від кримінальної відповідальності (наприклад, звільнення від кримінальної відповідальності, що передбачене ст. 49 КК, а саме у зв'язку із закінченням строків давності) також можуть бути застосовані до осіб, котрі вчинили злочини, в нормах щодо відповідальності за які вже передбачаються спеціальні види звільнення. Застосування відповідного виду звільнення від кримінальної відповідальності залежить виключно від низки обставин об'єктивного та суб'єктивного характеру, що зумовлюють відповідний вибір виду такого звільнення.

Науковці, досліджуючи питання відповідного виду звільнення від кримінальної відповідальності, виділяють, як правило, *передумови* та *підставу* звільнення. Передумовою звільнення від кримінальної відповідальності вважається вчинення особою певного злочину [1, с. 72], тобто наявність у суспільно небезпечному діянні особи ознак злочину та його складу. Указана передумова є загальною для будь-якого звільнення від кримінальної відповідальності, та разом із тим для кожного окремого випадку вона конкретизується тією нормою КК, якою передбачене відповідне звільнення, якщо мова йде про спеціальний вид звільнення. Підставою звільнення є певна визначена у КК посткримінальна поведінка особи, що заохочується державою, або певна подія, з настанням якої пов'язується звільнення особи від кримінальної відповідальності [1, с. 73].

Як уже було зазначено, *один зі спеціальних видів звільнення від кримінальної відповідальності закріплено у ч. 4 ст. 212 КК*, якою встановлено, що особа, яка вчинила умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), «звільняється від кримі-

нальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня)».

Указана норма, як слушно зазначає О. О. Дудоров, покликана не лише виконувати цілком прагматичні завдання наповнення державної скарбниці коштами, розвантаження правоохоронних ресурсів держави, продовження нормальної фінансово-господарської діяльності платників податків і зборів, вирішення проблеми «рентабельності» кримінального переслідування злочинних порушень податкового законодавства, а й також виконувати у сфері оподаткування профілактичну функцію [2, с. 65].

Передумовою такого звільнення є вчинення одного з таких видів злочинних діянь, передбачених ч. 1, ч. 2 та ч. 3 ст. 212 КК, а саме: 1) діяння, якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах; 2) ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах; 3) ті самі діяння, якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах, у разі відсутності судимості.

Висновок щодо вчинення злочину особою, не судимою за діяння, зазначені в цих частинах, можемо зробити, зіставляючи положення ч. 4 із ч. 3 ст. 212 КК. У зв'язку із цим відповідно до ч. 4 ст. 212 КК України не передбачено звільнення від кримінальної відповідальності для осіб, раніше судимих за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), не лише за ч. 3 цієї статті, а й за діяння, передбачені ч. 1 та ч. 2 указаної статті.

Маючи на увазі саме таке обмеження, законодавець у Законі України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України» № 2756-VI від 2 грудня 2010 р. виключив із ч. 4 ст. 212 КК вказівку на вчинення злочину «вперше», яка до цих змін мала вирішальне значення для застосування ч. 4 ст. 212 КК.

Слід зазначити, що думки щодо розуміння поняття «вперше вчинення злочину», які мали місце до такої зміни у ч. 4 ст. 212 КК,

були доволі різноманітними в теорії кримінального права, зокрема: одні науковці зазначали, що це особа, яка раніше взагалі не вчиняла злочин, передбачений ч. 1, ч. 2 або ч. 3 ст. 212 КК; інші вважали, що це особа, яка раніше вчинила податковий злочин, проте в установленому законом порядку, у т. ч. на підставі ст. 212 КК, була звільнена від кримінальної відповідальності; третя точка зору полягала в тому, що до осіб, які «вперше вчинили злочин», належать ті, в яких на момент вчинення ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) судимість за раніше вчинений злочин, передбачений будь-якою частиною ст. 212 КК, було знято або погашено в установленому законом порядку [14, с. 260], згідно з четвертою позицією мова йде про особу, яку за раніше пред'явленим обвинуваченням судом було виправдано, а також про податкового правопорушника, поведінку якого суд перекваліфікував зі ст. 212 на ст. 367 КК [4, с. 200], тощо. Тому наведені законодавчі зміни привели виключно до однозначного розуміння змісту передумови звільнення від кримінальної відповідальності, уникнення дискусій із цього приводу та розширення сфери застосування обговорюваного заохочувального положення до осіб, які вчинили злочин, передбачений ст. 212 КК. Також важливо зауважити, що відповідно до ч. 1 ст. 88 КК раніше не судимою визнається особа, обвинувальний вирок суду щодо якої не набрав законної сили або судимість якої погашено чи знято.

Слід погодитися з Ю. В. Бауліним, О. О. Дудоровим та іншими вченими-правниками, які підкреслюють, що одним із правових наслідків звільнення від кримінальної відповідальності є те, що факт вчинення злочину втрачає будь-яке кримінально-правове значення [5, с. 496; 1, с. 234]. Це положення закріплено у ч. 4 ст. 32 та ч. 1 ст. 33 КК.

З моменту прийняття рішення про звільнення від кримінальної відповідальності особа вже не зобов'язана відповідати перед державою за вчинене; скоєне нею раніше діяння розглядається як юридична фікція та підлягає забуттю [14, с. 261].

Підставою звільнення особи, яка вчинила злочинні діяння, зазначені у ч. 1, ч. 2 або ч. 3 ст. 212 КК, від кримінальної відповідальності є її позитивна посткримінальна поведінка, що включає дві

взаємозалежні дійові складові, а саме: 1) сплату податків, зборів (обов'язкових платежів) до притягнення її до кримінальної відповідальності та 2) відшкодування шкоди, завданої державі їх несвоечасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Сплата податків, зборів (обов'язкових платежів) має місце, якщо суб'єкт добровільно, за власною ініціативою або ініціативою третіх осіб (наприклад, родичів) або ж за пропозицією працівників податкових органів, якими здійснюється перевірка, у тому числі і працівників податкової міліції та інших правоохоронних органів, сплатить у повному обсязі заборговану ним суму податків, зборів (обов'язкових платежів) у порядку, визначеному законом [1, с. 234]. На такий підхід щодо визначення підстави звільнення від кримінальної відповідальності вказує П. В. Хряпінський, зазначаючи, що сплата податків, зборів (обов'язкових платежів) має здійснюватися як за власною ініціативою платника (тобто добровільно), так і за пропозицією податкових органів [14, с. 261].

Разом із тим необхідно зазначити, що тлумачення змісту поняття «добровільність» для випадків звільнення від кримінальної відповідальності в теорії кримінального права є доволі дискусійним, зокрема, щодо залежності ініціативи такої добровільності для констатації факту її наявності [11, с. 138–139]. Як приклад, при добровільній відмові при незакінченому злочині дехто з криміналістів вважає, що така відмова з пропозиції працівників правоохоронних органів не виключається, тоді як інші не визнають відмову добровільною, якщо її пропозиція виходила саме від таких осіб [9, с. 69; 13, с. 156]. Що стосується останнього погляду, то, можливо, він ґрунтується на тому, що більшість спеціальних видів звільнень від кримінальної відповідальності містять вказівку на необхідність наявності в системі посткримінальної поведінки особи такої вимоги до підстави, яка полягає у добровільному вчиненні певних дій, зокрема, добровільна заява – у ч. 5 ст. 110, ч. 2 ст. 111, ч. 2 ст. 114, ч. 2 ст. 255, ч. 4 ст. 289, ч. 5 ст. 354 (у т. ч. для злочинів, передбачених статтями 368³, 368⁴, 369, 369²) КК, добровільне повідомлення – у ч. 6 ст. 258, ч. 2 ст. 258³, ч. 4 ст. 258⁵ КК, добровільний вихід і повідомлення – у ч. 6 ст. 260 КК, добровільна здача – у ч. 3 ст. 263, ч. 4 ст. 265, ч. 4 ст. 307, ч. 4 ст. 311, ч. 5 ст. 321, ч. 4 ст. 321¹ КК, добро-

вільне звернення – у ч. 4 ст. 309 КК, добровільне припинення – у ч. 5 ст. 447 КК.

У нашому випадку законодавець у диспозиції ч. 4 ст. 212 КК не вказує на добровільність таких дій, у зв'язку з чим треба зробити висновок, що не вимагається встановлення добровільності як щодо сплати не сплачених раніш податків, зборів (обов'язкових платежів), так і щодо відшкодування шкоди, завданої державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня), а тому для ч. 4 ст. 212 КК допустимі дії як з ініціативи самої особи, так і за пропозицією представників правоохоронних органів.

Уявляється, що законодавець, передбачаючи в ч. 4 ст. 212 КК звільнення від кримінальної відповідальності, своїм завданням насамперед поставив наповнення державного бюджету коштами, а вже потім здійснення профілактичної функції у сфері оподаткування, при цьому не вимагаючи як обов'язкову обставину будь-яку добровільність, ініціативу, каяття. З таким підходом законодавця до вирішення питання щодо звільнення особи від кримінальної відповідальності важко погодитися. Уявляється, що зазначення в заохочувальній нормі (ч. 4 ст. 212 КК) про добровільність сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), відшкодування шкоди, завданої державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня), може свідчити про застосування вказаної норми не лише як способу наповнення державного бюджету, а й, так би мовити, про усвідомлення факту вчинення особою незаконного діяння, відчуття у зв'язку з цим особою своєї провини, а можливо, і про її виправлення та каяття.

Із цього приводу в літературі існує погляд, що до порушення кримінального провадження працівники податкових органів повинні пропонувати особам, які умисно не сплатили податки, збори, обов'язкові платежі, добровільно їх сплатити, а також сплатити відповідні фінансові санкції і пеню у разі виявлення факту вчинення кримінального правопорушення, передбаченого ст. 212 КК України, при проведенні перевірок дотримання податкового законодавства [14, с. 261]. Тут слід зазначити, що працівники податкових органів, які проводять перевірки дотримання вимог податкового законодавства, взагалі не уповноважені здійснювати кваліфікацію вчиненого

діяння, і, крім того, вони й не володіють достовірною інформацією про відсутність або наявність судимості осіб, які представляють підприємство, що перевіряється.

Другою дієвою складовою підстави звільнення особи від кримінальної відповідальності за умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) відповідно до ч. 4 ст. 212 КК є відшкодування особою збитків, завданих державі несвоєчасною сплатою податків (фінансові санкції, пеня). Такі дії П. В. Хряпінський називає «спеціальним податковим каяттям» [14, с. 261]. У кримінально-правовій літературі наявність указаної складової для звільнення особи від кримінальної відповідальності викликає різне сприйняття. Так, М. І. Хавронюк називає дивним положення, згідно з яким сплата фінансових санкцій і пені є умовою звільнення від кримінальної відповідальності, адже виходить, що особа повинна сама себе притягнути до юридичної відповідальності. Однак, на думку О. О. Дудорова, вказівка не лише на погашення податкового зобов'язання, а й на сплату пені і фінансових санкцій як на підставу звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податкових платежів є виправданою [3, с. 72], оскільки, якби заохочувальний припис ч. 4 ст. 212 КК України не вказував би на відшкодування збитків державі, завданих несвоєчасною сплатою податків, то ставлення держави до тих, хто умисно допустив злочинні порушення податкового законодавства, прирівнювалося б до сумлінних платників податків. Як зазначає О. О. Дудоров, особа повинна усунути результати незаконно отриманих переваг у вигляді протиправного збільшення своїх капіталів і доходів, компенсувати втрати державної скарбниці, пов'язані з неотриманням в установлений строк сум податкових платежів, врешті-решт, продемонструвати соціально корисними та активними діями своє розкаяння [4, с. 212].

Вважаємо за можливе наголосити, що сплата фінансових санкцій та пені як захід фінансової відповідальності має розглядатися саме як *додаткові майнові обмеження для особи, яка вчинила злочинне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)*. Що стосується самої майнової шкоди державі, то, як слушно вказує О. О. Дудоров, вона у ст. 212 КК виступає у формі несплаче-

ного або недоплаченого податку, збору (обов'язкового платежу) [6, с. 527]. Тобто шкода в цьому разі тотожна заподіяним суспільно небезпечним наслідкам, які з урахуванням примітки до ст. 212 КК обмежуються лише величиною невиконаного податкового зобов'язання без урахування штрафних санкцій і пені.

Також, ураховуючи вказівку в диспозиції ч. 4 ст. 212 КК, повне відшкодування збитків, завданих злочином, має здійснюватися *самою особою*, яка вчинила діяння, зазначені у ч. 1, ч. 2 або ч. 3 ст. 212 КК. Указане підтверджується і судовою практикою. Так, колегія суддів Вінницького апеляційного адміністративного суду не погодилась із рішенням суду першої інстанції про необхідність залучення ОСОБИ_3 як третього відповідача, оскільки зазначена особа не була визнана вироком Хмельницького міськрайонного суду від 22 січня 2007 р. винною у вчиненні злочину, яким було завдано державі матеріальної шкоди, що підлягає відшкодуванню за цивільним позовом. Постановою цієї колегії постанову суду першої інстанції скасовано, адміністративний позов заступника прокурора м. Хмельницький в інтересах держави в особі Державної податкової інспекції у м. Хмельницький задоволено та стягнуто солідарно з осіб, визнаних винними у вчиненні злочинів, у тому числі передбачених ч. 2 ст. 212 КК, на користь ДПІ у м. Хмельницький у розмірі 363 973 грн шкоди, заподіяної ненадходженням до Державного бюджету податку на додану вартість [8]. В іншому випадку Вищий спеціалізований суд України з розгляду цивільних і кримінальних справ у своїй ухвалі від 14 лютого 2013 р. зазначив, що для застосування ч. 4 ст. 212 КК щодо службової особи, визнаної винною у несплаті податків підприємством, яке є платником податків, необхідно цій особі взяти дієву участь у сплаті підприємством належних сум податкового боргу, пені або фінансових санкцій. Така участь може відбиватися у вчиненні дій, спрямованих на погашення заборгованості, в межах своїх повноважень або у внесенні з цією метою коштів на рахунок підприємства чи у відшкодуванні сплачених юридичною особою сум. Якщо ж такі суми сплачені підприємством без особистої участі службової особи, яка притягується до кримінальної відповідальності, положення ч. 4 ст. 212 КК застосуванню не підлягає [9].

Як зазначає з цього приводу О. О. Дудоров, суди, застосовуючи ч. 4 ст. 212 КК, інколи взагалі не вважають за потрібне з'ясовувати, за рахунок яких саме коштів сплачувалися податки і збори, фінансові санкції і пеня [6, с. 516]. Однак буквальне тлумачення ч. 4 ст. 212 КК дозволяє зробити висновок про те, що ця норма не може застосовуватися в тому разі, коли податки, збори, фінансові санкції і пеня сплачені не особисто службовою особою підприємства, установи, організації (за рахунок її власних коштів), а безпосередньо юридичною особою. Указане має місце і тоді, коли злочин фактично було вчинено службовою особою в інтересах юридичної особи.

Разом із цим уявляється, що сплата податків та відповідних штрафних санкцій далеко не завжди свідчить про розкаяння особи у вчиненому, а може вказувати, наприклад, про наявність наміру уникнути правомірних кримінально-правових обмежень для юридичної особи та службових осіб відповідного підприємства. Проте такі міркування не позбавляють можливості застосування ч. 4 ст. 212 КК.

Обов'язковою ознакою відшкодування особою збитків як однієї зі складових підстави для звільнення особи від кримінальної відповідальності є *час вчинення цією особою зазначених вище дій* – сплати податків та відшкодування шкоди. Відповідно до ч. 4 ст. 212 КК такі дії *повинні бути вчинені особою до її притягнення до кримінальної відповідальності*. Із цього питання також у теорії кримінального права є різні судження.

Є дослідники, які пов'язують момент притягнення особи до кримінальної відповідальності із набуттям чинності обвинувальним вироком суду, вказуючи на законність звільнення від відповідальності за ч. 4 ст. 212 КК навіть особи, яку суд визнав винною у скоєнні злочинного ухилення від оподаткування і яка до набрання чинності вироком суду повністю відшкодувала заподіяну шкоду [14, с. 262]. Уявляється, що наведений погляд є безпідставним і відповідає лише прагматичному завданню наповнення державної скарбниці.

Незважаючи на законодавче обмеження часу щодо застосування звільнення від кримінальної відповідальності, у судовій практиці, однак, траплялися випадки звільнення за ч. 4 ст. 212 КК уже «після

проведення досудового слідства та оголошення обвинуваченому про його закінчення» [12, с. 31].

Тут важливо зазначити, що згідно з рішенням Конституційного Суду України у справі про депутатську недоторканність від 27 жовтня 1999 р. №9-рп притягнення до кримінальної відповідальності як стадія кримінального переслідування починається з моменту пред'явлення особі обвинувачення у вчиненні злочину [2, с. 7–13]. При цьому слід зауважити, що набуття чинності новим Кримінальним процесуальним кодексом України (далі – КПК України) зумовило зміну змісту понять процесуального характеру, які вживаються в тексті КК та визначають зміст окремих інститутів кримінального права. Зокрема, поняття «притягнення до кримінальної відповідальності», визначене в п. 14 ч. 1 ст. 3 чинним КПК України як стадія кримінального провадження, починається з моменту повідомлення особі про підозру у вчиненні кримінального правопорушення. Тому формулювання «до притягнення до кримінальної відповідальності», що закріплено в ч. 4 ст. 212 КК, треба змінити на: «... до повідомлення особі про підозру у вчиненні нею злочину». Таким чином, для звільнення особи від кримінальної відповідальності необхідно, щоб така особа здійснила перелічені вище дії у повному обсязі саме до моменту повідомлення їй про підозру у вчиненні цього злочину.

Разом із тим слід погодитися з М. П. Куцевичем, який зауважує, що з точки зору підвищення ефективності доцільно не просто замінити формулювання, а й запровадити підхід, який би дозволив розширити можливі часові обмеження вчинення позитивних посткримінальних дій і не зводив їх до первинних стадій кримінального провадження [10, с. 50]. На користь такого підходу можуть бути наведені такі аргументи: 1) обмеження виконання умов звільнення моментом здійснення повідомлення про підозру фактично зводить нанівець можливість застосування такого спеціального виду звільнення, оскільки винній особі дається дуже мало часу для виконання умов звільнення (при цьому в деяких випадках часу для виконання умов звільнення взагалі недостатньо, наприклад, особі, яку в порядку ст. 208 КПК України затримано, адже повідомлення про підозру згідно з ч. 2 ст. 278 КПК України вручається не пізніше

24 годин із моменту її затримання); 2) соціальна позитивність посткримінальних дій не змінюється залежно від моменту їх вчинення, що визначається стадією кримінального провадження, чи то вони будуть вчинені до повідомлення про підозру, чи то до винесення судом ухвали про призначення судового розгляду (в порядку ч. 1 ст. 316 КПК України), чи то до постановлення судом вироку в кримінальному провадженні. У будь-якому разі на теперішній час питання щодо впровадження більш чітких часових обмежень здійснення посткримінальних позитивних дій залишається ще не вирішеним на законодавчому рівні.

Таким чином, застосування у тексті ч. 4 ст. 212 КК вказівки «до повідомлення їй про підозру у вчиненні нею злочину» (як, наприклад, у ч. 5 ст. 110², ч. 6 ст. 258 КК України) замість «притягнення особи до кримінальної відповідальності» як граничної межі розрахунків із державою не лише свідчатиме про відповідність тексту КК чинному КПК України щодо обраної моделі поведінки правопорушників під час розслідування податковими органами відповідних злочинів, а й стимулюватиме своєчасність позитивної посткримінальної поведінки.

Здійснений вище аналіз положень ч. 4 ст. 212 КК дає підстави для таких **висновків**:

1. У ч. 4 ст. 212 КК закріплено один зі спеціальних видів звільнення особи від кримінальної відповідальності. Застосування положень цієї норми дозволяє не лише наповнювати державну скарбницю коштами та розвантажувати правоохоронні ресурси держави для більш ефективного виконання своїх функцій, а й виконувати у сфері оподаткування профілактичну функцію, що впливає із задань, сформульованих у ч. 1 ст. 1 КК.

2. Передумовою звільнення від кримінальної відповідальності за ч. 4 ст. 212 КК є вчинення одного з таких видів злочинних діянь, передбачених ч. 1, ч. 2 та ч. 3 ст. 212 КК, а саме: 1) діяння, якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах; 2) ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах; 3) ті самі діяння, якщо

вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах, у разі відсутності в особи, яка вчиняє вказані діяння, судимості.

3. Підстава звільнення особи, яка вчинила злочинні діяння, зазначені у ч. 1, ч. 2 або ч. 3 ст. 212 КК, від кримінальної відповідальності передбачає її позитивну посткримінальну поведінку, що включає дві дійові складові, а саме: 1) сплату податків, зборів (обов'язкових платежів) до притягнення її до кримінальної відповідальності та 2) відшкодування шкоди, завданої державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

4. Законодавець у диспозиції ч. 4 ст. 212 КК не вказує на добровільність таких дій, у зв'язку з чим не вимагається встановлення добровільності як щодо сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), так і щодо відшкодування шкоди, завданої державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

5. Для застосування ч. 4 ст. 212 КК вимагається не лише погашення невиконаного податкового зобов'язання, а й ще додатково сплата фінансових санкцій та пені, що мають розглядатися як додаткові майнові обмеження для особи, яка вчинила злочинне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

6. Відшкодування збитків, завданих злочином, повинно здійснюватися саме особою, яка вчинила діяння, зазначені у ч. 1, ч. 2 або ч. 3 ст. 212 КК України.

7. Одним із законодавчих обмежень підстави для звільнення особи від кримінальної відповідальності є час вчинення цією особою позитивних посткримінальних дій – сплати податків та відшкодування шкоди. Відповідно до ч. 4 ст. 212 КК ці дії повинні бути вчинені особою до її притягнення до кримінальної відповідальності, тобто на теперішній час відповідно до положень, зазначених у КПК України, до повідомлення особі про підозру.

8. Уявляються необхідними подальші наукові розробки з питань урахування добровільності і своєчасності вчинення посткримінальних дій як доречних законодавчих обмежень підстави звільнення від кримінальної відповідальності за злочин, передбачений ст. 212 КК. Також ч. 4 ст. 212 КК потребує вдосконалення відповідно до положень, зазначених у КПК України 2012 р.

Перелік літератури

1. Баулін Ю. В. Звільнення від кримінальної відповідальності : монографія / Ю. В. Баулін. – К. : Атіка, 2004. – 296 с.
2. 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) // Вісн. Конституц. Суду України. – 1999. – № 5. – С. 7–13.
3. Дудоров О. О. Проблеми застосування і вдосконалення кримінально-правового компромісу у сфері оподаткування / О. О. Дудоров // Прокуратура. Людина. Держава. – 2004. – № 12. – С. 64–75.
4. Дудоров О. О. Проблеми кримінально-правової охорони системи оподаткування України : дис. ... д-ра юрид. наук. : 12.00.08 / О. О. Дудоров ; Луган. ун-т внутр. справ. – Луганськ, 2007. – 513 с.
5. Дудоров О. О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика : монографія / О. О. Дудоров. – К. : Юрид. практика, 2003. – 924 с.
6. Дудоров О. О. Ухилення від сплати податків: кримінально-правові аспекти : монографія / О. О. Дудоров. – К. : Істина, 2006. – 648 с.
7. Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/25936918>. – Заголовок з екрана.
8. Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/29619860>. – Заголовок з екрана.
9. Караулов В. Ф. Добровольный отказ от совершения преступления / В. Ф. Караулов // Учен. зап. – М. : ВЮЗИ, 1969. – Вып. 18, ч. 2. – С. 66–84.
10. Куцевич М. П. Проблеми застосування звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) та страхових внесків, пов'язані з дією нового КПК України / М. П. Куцевич // Європ. перспективи. – 2013. – № 11. – С. 47–52.
11. Пасько К. А. Добровольный отказ от преступления по советскому уголовному праву / К. А. Пасько. – Воронеж : ВГУ, 1975. – 148 с.
12. Сокира Л. Відповідальність за злочини у сфері оподаткування / Л. Сокира // Вісн. прокуратури. – 2002. – № 6. – С. 28–31.
13. Ус О. В. Кримінальна відповідальність за підбурювання до злочину : монографія / О. В. Ус. – Х. : ФОП Вапнярчук Н. М., 2007. – 264 с.

14. Хряпінський П. В. Заохочувальні норми у кримінальному законодавстві України : монографія / П. В. Хряпінський. – Х. : Харків юрид., 2009. – 448 с.

Транслітерація переліку літератури

1. Baulin, Yu.V. (2004). Zvil'nennia vid kryminal'noi vidpovidal'nosti [The Exemption from criminal responsibility]. Kyiv: Atika [in Ukrainian].

2. Rishennia Konstytutsijnoho Sudu Ukrainy u spravi za konstytutsijnym podanniam Ministerstva vnutrishnikh sprav Ukrainy schodo ofitsijnoho tlumachennia polozhen' chastynty tret'oi statti 80 Konstytutsii Ukrainy (sprava pro deputats'ku nedotorkannist') [The decision of the Constitutional Court of Ukraine in the case of constitutional provision of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine about official interpretation of the provisions of Article 80 of the Constitution of Ukraine (case of parliamentary immunity)]. Visn. Konstytuijnoho Sudu Ukrainy. 1999. Vol.5. pp.7–13 [in Ukrainian].

3. Dudorov, O. O. (2004). Problemy zastosuvannia i vdoskonalennia kryminal'no-pravovoho kompromisu u sferi opodatkuvannia [Problems of application and improvement criminal law compromise in Taxation]. Prokuratura. Liudyna. Derzhava – The prosecutor's office. Man. State, Vol.12, pp. 64–75 [in Ukrainian].

4. Dudorov, O. O. (2007). Problemy kryminal'no-pravovoi okhorony systemy opodatkuvannia Ukrainy [The problems of criminal protection system of taxation in Ukraine]. Doctors thesis. Lugansk [in Ukrainian].

5. Dudorov, O. O. (2003). Zlochyny u sferi hospodars'koi diial'nosti: kryminal'no-pravova kharakterystyka [Crimes in the sphere of economic activity: criminal and law characteristic] Kyiv [in Ukrainian].

6. Dudorov, O. O. (2006). Ukhylennia vid splaty podatktiv: kryminal'no-pravovi aspekty [Tax evasion, criminal and law aspects]. Kyiv. 648 p. [in Ukrainian].

7. Yedynyj derzhavnyj reistr sudovykh rishen' [State Register of Court Decisions]. reyestr.court.gov.ua Retrieved from <http://reyestr.court.gov.ua/Review/25936918>.

8. Yedynyj derzhavnyj reistr sudovykh rishen'. [State Register of Court Decisions]. reyestr.court.gov.ua Retrieved from <http://reyestr.court.gov.ua/Review/29619860>.

9. Karaulov, V. F. (1969). Dobrovolnyj otkaz ot sovershenija prestuplenija [The voluntare refuse of a crime propose]. Uchenye zapiski – Scientists note. Vol.18. Part 2. Moscow[in Russian].

10. Kutsevych, M. P. (2013) Problemy zastosuvannia zvil'nennia vid kryminal'noi vidpovidal'nosti za ukhylennia vid splaty podatktiv, zboriv

(obov'iazkovykh platezhiv) ta strakhovykh vneskiv, pov'iazani z diieiu novoho KPK Ukrainy [Problems of Application Part 4 of Art. 212 of the Criminal Code of Ukraine for Exemption from Criminal Responsibility for Evasion of Taxes and Duties related to the action of a new Code of Ukraine]. Yevropejs'ki perspektivy – European prospects. Vol.11. pp. 47–52 [in Ukrainian].

11. Pan'ko, K. A. (1975). Dobvol'nyj otkaz ot prestuplenija po sovetському ugovnomu pravu [The voluntare refuse of a crime on the Soviet criminal law]. Voronezh. [in Russian].

12. Sokyra L. (2002). Vidpovidal'nist' za zlochyny u sferi opodatkovannia [Responsibility for crimes in the Taxation]. Visnyk prokuratury – News of the prosecutor's office. Vol.6, pp. 28–31 [in Ukrainian].

13. Us, O. V. (2007). Kryminal'na vidpovidal'nist' za pidburiuvannia do zlochynu [Criminal liability for instigation to crime]. Kharkiv. 264 p. [in Ukrainian].

14. Khriapins'kyj, P. V. (2009). Zaokhochuval'ni normy u kryminal'nomu zakonodavstvi Ukrainy [Incentive provisions in the criminal law of Ukraine]. Kharkiv, 448 p. [in Ukrainian].

Олійниченко В. В. Проблеми застосування звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) за ч. 4 ст. 212 КК України

Стаття присвячена кримінально-правовому дослідженню спеціальної норми, передбаченої ч. 4 ст. 212 КК України, щодо звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). Розглядаються основні теоретичні та практичні положення, які слід ураховувати уповноваженим органам під час застосування зазначеної заохочувальної норми, окреслюються законодавчі зміни до її тексту. На підставі аналізу положень ч. 4 ст. 212 КК робиться висновок про передумови та підстави її застосування, вказано на необхідність подальших наукових розробок із питань ураховання добровільності і своєчасності вчинення посткримінальних дій як доречних законодавчих обмежень підстави звільнення від кримінальної відповідальності за злочин, передбачений ст. 212 КК.

Ключові слова: звільнення від кримінальної відповідальності, ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

Олійниченко В. В. Проблемы применения освобождения от уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов, сборов (обязательных платежей) по ч. 4 ст. 212 УК Украины

Статья посвящена уголовно-правовому исследованию специальной нормы, предусмотренной ч. 4 ст. 212 УК Украины, об освобождении от уголовной от-

ветственности за уклонение от уплаты налогов, сборов (обязательных платежей). Рассматриваются основные теоретические и практические положения, которые следует учитывать уполномоченным органам при применении указанной поощрительной нормы, определяются законодательные изменения в ее текст. На основании анализа положений ч. 4 ст. 212 УК делается вывод о предпосылке и основании ее применения, указано на необходимость дальнейших научных разработок по вопросам учета добровольности и своевременности совершения посткриминальных действий как уместных законодательных ограничений основания освобождения от уголовной ответственности за преступление, предусмотренное ст. 212 УК.

Ключевые слова: освобождение от уголовной ответственности, уклонение от уплаты налогов, сборов (обязательных платежей).

Olînychenko V. V. The Problems of Application Part 4 of Art. 212 of the Criminal Code of Ukraine for Exemption from Criminal Responsibility for Evasion of Taxes and Duties

The article is devoted to research of criminal law special rules provided for part 4 of art. 212 of the Criminal Code of Ukraine on exemption from criminal responsibility for evasion of taxes and duties.

The article considers main theoretical and practical provisions that should be applied authorized law enforcement authorities during the application Part 4 of Art. 212 of the Criminal Code of Ukraine, indicate legislative changes to the text. On the basis of the provisions of Part 4 of Art. 212 of the Criminal Code of Ukraine, the author concludes preconditions and basis of its application, indicate necessity for further scientific research on account the voluntary and timeliness performing actions, as appropriate legal restrictions of exemption from criminal responsibility for evasion of taxes and duties basis.

Key words: exemption from criminal responsibility, evasion of taxes and duties.