

уваги приділено відшкодуванню реальних збитків та упущеної вигоди платників податків внаслідок дій податкових органів.

У зв'язку з тим, що на практиці все частіше виникають питання притягнення до матеріальної відповідальності податкових органів за збитки, спричинені неправомірними діями їх працівників, набуває актуальності питання перегляду правового регулювання особистої матеріальної відповідальності посадових осіб ДПС. Якщо неможливо встановити конкретно вину особу, збитки, завдані неправомірними діями органів державної податкової служби, доцільно відшкодовувати безпосередньо з рахунку конкретного органу податкової служби, альтернативним напрямком може бути відшкодування збитків за рахунок погашення податкового боргу платників при його наявності, або взаємозаліку по наступним податковим надходженням.

УДК 343.359.2

В.С. Кошеєвський

**СУБ'ЄКТ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ СТРАХОВИХ
ВНЕСКІВ НА ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ
ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ**

У статті проведено аналіз ознак суб'єкта ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування. Визначено коло осіб які можуть виступати в якості суб'єкта злочину передбаченого ст. 212-1 КК України.

Ключові слова: *ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, суб'єкт, вік, осудність, службова особа, фізична особа.*

В статтю проаналізовано признаки субъекта уклонения от уплаты страховых взносов общеобязательного пенсионного страхования. Определено круг лиц, которые могут выступать в качестве субъекта преступления предусмотренного ст. 212-1 УК Украины.

Ключевые слова: *уклонение от уплаты страховых взносов общеобязательного пенсионного страхования, субъект, возраст, вменяемость, службовое лицо, физическое лицо.*

In this article the characteristics of the subject evasion of compulsory pension insurance premiums is analyzed. Defined group of persons who can commit a crime provided for in article 212-1 of the Criminal Code of Ukraine.

Key words: *evasion of compulsory pension insurance premiums, subject of crime, age, sanity, officer, an individual.*

Конституційні принципи побудови демократичної держави вимагають законного й обґрунтованого притягнення особи до кримінальної відповідальності.

Постановка проблеми. Дослідження питання кримінально-правової характеристики злочинів у сфері фінансових послуг залишається вельми актуальним. Це обумовлено фінансовими перепадами економіки України та їх наслідками. Зростання ж кількості злочинних посягань у вказаній сфері обумовлює інтерес до кримінальної характеристики суб'єкта фінансових злочинів, зокрема, ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми відповідальності суб'єкта злочину присвятили свої роботи П. П. Андрушко, Л. В. Багрій-Шахматов, В. І. Борисов, В. М. Бурдін, В. А. Владіміров, П. А. Воробей, В. О. Глушков, С. Б. Гавриш, Л. Д. Гаухман, Н. А. Гуторова, П. С. Дагель, А. Ф. Зелінський, Н. Ф. Кузнецова, І. П. Лановенко, Н. С. Лейкіна, Т. А. Леснієвски-Костарева, А. В. Наумов, В. О. Меркулова, Н. А. Мирошніченко, А. А. Музика, В. С. Орлов, В. Г. Павлов, В. В. Сташис, С. А. Семенов, Є. Л. Стрельцов, Ш. С. Рашковская, С. А. Тарарухін, В. Я. Ташій, П. Ф. Тельнов, В. І. Терентьев, А. П. Тузов, В. В. Устименко, В. Д. Філімонов, С. А. Химченко й інші вчені.

Однак слід зазначити, що в більшості випадків вченими проводився аналіз спеціальних ознак суб'єктів окремих видів злочинів, особливості їхньої кваліфікації або ж проблематика суб'єкта розглядалася як окремий випадок характеристик складу злочину. Детальна характеристика суб'єкта ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до цього часу ніким не проводилась.

Мета публікації. Полягає у встановленні та аналізі ознак суб'єкта злочину, передбаченого ст. 212-1 КК України, а також висуненні і обґрунтуванні пропозицій щодо вдосконалення норм чинного законодавства.

Викладення основного матеріалу. Суб'єкт злочину в кримінальному законодавстві – це один з обов'язкових елементів складу злочину. У кримінально-правовій літературі суб'єктом злочину визнається особа, яка володіє сукупністю ознак, що дають підстави для її притягнення до кримінальної відповідальності [1, с.100].

Згідно ст. 18 нині чинного Кримінального кодексу України суб'єктом злочину є фізична осудна особа, яка вчинила злочин у віці, з якого може наставати кримінальна відповідальність [2, с. 9]. Таке

визначення суб'єкта злочину є результатом багаторічних досліджень науки кримінального права [3, с. 154-163; 4; 5; 6].

Законодавець визначає два види суб'єктів злочину – загальний і спеціальний. Для загального суб'єкта наявність ознак, зазначених у ст. 18 КК України є достатньою. Однак, спеціальний суб'єкт, крім вказаних вище, повинен мати й інші – спеціальні ознаки, передбачені законом про кримінальну відповідальність.

На думку М. І. Хавронюка, при ухиленні від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування суб'єкт злочину є спеціальним. Крім основних ознак він містить й інші спеціальні ознаки, такі як: 1) службова особа підприємства, установи організації незалежно від форми власності; 2) особа, яка займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи; 3) будь-яка інша особа, яка зобов'язана сплачувати внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування [7, с.626,633]. І це має певний логічний зміст, адже не може бути суб'єктом ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування особа на яку, чинним законодавством, не покладено обов'язок сплачувати такі внески.

Іншою необхідною ознакою суб'єкта злочину є осудність. Відповідно до ч. 1 ст. 19 КК осудною визнається особа, яка під час вчинення злочину могла усвідомлювати свої дії (бездіяльність) і керувати ними. В ч. 2 даної статті вказано, що не підлягає кримінальній відповідальності особа, яка під час вчинення суспільно небезпечного діяння, перебувала в стані неосудності, тобто не могла усвідомлювати свої дії (бездіяльність) або керувати ними внаслідок хронічного психічного захворювання, тимчасового розладу психічної діяльності, недоумства або іншого хворобливого стану психіки.

Ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, як вид протиправної, злочинної поведінки, потребує відповідного рівня освіти, практичного досвіду в певних сферах діяльності та значних інтелектуальних зусиль. Вчинення цього злочину особою в стані неосудності теоретично і практично припустиме. Однак, при виникненні такої ситуації будь-яких особливостей застосування кримінально-правової норми про ухилення від сплати загальнообов'язкових страхових внесків не виникне.

На сьогоднішній день питання осудності й неосудності у вітчизняній науці кримінального права є достатньо розробленими [4; 5; 8; 9, с.63] і повністю можуть бути використанні при аналізі та

кваліфікації фактів ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, тому більш детально зупинятися на висвітленні цього питання в рамках даної статті немає необхідності.

Наступною ознакою суб'єкта злочину є вік з якого настає кримінальна відповідальність. Чинний Кримінальний кодекс України ч.1 ст. 22 визначає, що кримінальній відповідальності підлягають особи, яким до вчинення злочину виповнилося шістнадцять років[2]. Частиною другою цієї ж статті визначено вичерпний перелік злочинів за які відповідальність настає з 14-го віку. Однак, ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування у вказаному переліку немає. Звідси, можна зробити висновок, що відповідальність за вчинення досліджуваного нами злочину настає з 16-го віку.

Серед науковців, що здійснювали дослідження ухилення від сплати обов'язкових внесків державі [10; 11; 12] більшість підтримують позицію законодавця який визначає, що кримінальна відповідальність за вчинення злочинного ухилення від сплати обов'язкових внесків державі може наставати з 16 років. Про те є й такі, які не погоджуються з такою думкою.

Так, В. М. Вересов, досліджуючи ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, зробив висновок, що суб'єктом такого злочину може бути тільки посадова особа яка досягла 18 річного віку [13].

Такої ж думки притримується і Л. П. Брич, яка опираючись на висновки О. Є. Светлова стверджує, "що суб'єктами службових злочинів мають визнаватися лише повнолітні особи" [14, с. 227].

Якщо ж говорити про ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, які нанедавна входили в систему оподаткування, то ми не згодні з вище наведеною позицією В. М. Вересова та Л. П. Брич зважаючи на наступне.

Згідно пункту 4 статті 11 та пункту 5 статті 14 Закону України "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування" від 09.07.2003 № 1058-IV в редакції від 01.10.2011 обов'язок сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування покладено на фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності та членів їх сімей, які беруть участь у провадженні з ними підприємницької діяльності. До членів сімей належать: дружина (чоловік), батьки, діти та інші утриманці, які досягли 15 років, не перебувають

у трудових або цивільно-правових відносинах з такою фізичною особою - суб'єктом підприємницької діяльності, але разом з ним здійснюють підприємницьку діяльність і отримують частину доходу від заняття цією діяльністю [15].

Також, статтею 35 Цивільного кодексу України передбачено можливість набуття 16-ю фізичною особою повної дієздатності, зокрема, для здійснення підприємницької діяльності.

Тому, на нашу думку, позиція законодавця щодо визнання особи у віці 16 років, на яку законом покладено обов'язок сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, суб'єктом злочину передбаченого ст. 212-1 КК України є цілком обґрунтованою і не повинна піддаватись сумніву.

Однак, враховуючи положення ст. 32 ЦК України та законодавства України про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування є підстави говорити про зниження вікової планки до 15 років при визнанні особи суб'єктом злочину передбаченого ст. 212-1 КК України, або ж внести відповідні уточнення до законодавства про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування [16].

Суб'єкт злочину, передбаченого ст. 212-1 КК України, крім загальних ознак має і спеціальні, які прямо вказані в законі про кримінальну відповідальність. Суб'єктом ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування є : а) службова особа підприємства, установи, організації незалежно від форми власності; або б) особа, яка здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи; чи в) будь-яка інша особа, яка зобов'язана їх сплачувати [2].

Однак, дане визначення не відрізняється чіткістю і конкретністю воно лише описує загальні риси суб'єкта досліджуваного нами злочину, не вказуючи на характерні, притаманні йому ознаки, властивості чи якості.

Як влучно помітив А. Є. Гутник, досліджуючи ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, визначальною ознакою при встановленні осіб, які є відповідальними за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів є виконання обов'язків по обчисленню, сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів, наданню відповідної звітності та іншої інформації державним органам [17, с. 25].

Тому, перш за все, необхідно визначити які саме конкретно службові особи підприємства, установи, організації мають нести відповідальність за несплату загальнообов'язкових страхових внесків.

Слід зазначити, що службовими особами на підприємствах, в установах чи організаціях не залежно від форми власності є особи, які постійно чи тимчасово обіймають посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських обов'язків, або виконують такі обов'язки за спеціальним повноваженням [2, с. 172].

На думку Верховного Суду України, відповідальність за ухилення від сплати обов'язкових внесків державі мають нести службові особи підприємств, установ, організацій не залежно від форми власності, на яких покладені обов'язки з ведення бухгалтерського обліку, подання податкових декларацій, бухгалтерських звітів, балансів, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою обов'язкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів (керівники; особи, котрі виконують їхні обов'язки; інші службові особи, яким у встановленому законом порядку надане право підпису фінансових документів) [18].

Ми погоджуємось з такою думкою. Тому, з числа працівників підприємства, установи чи організації не залежно від форми власності, суб'єктом ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування слід вважати не будь-якого працівника чи будь-яку службову особу, а саме керівників, осіб, котрі виконують їхні обов'язки, інших службових осіб, яким у встановленому законом порядку надане право підпису фінансових документів, а також службових осіб які відповідальні за розрахунок та нарахування загальнообов'язкових страхових внесків.

Іншою ознакою суб'єкту злочину, прописаною в диспозиції ст. 212-1 КК України, є "будь-яка інша особа, яка зобов'язана сплачувати страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування" [2]. Для визначення кола осіб які входять в цю категорію необхідно звернутись до законодавства про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування.

Згідно ст. 15 Закону України "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування" від 09.07.2003 № 1058-IV в редакції від 01.10.2011 р. платниками страхових внесків до солідарної системи є страховальники, зазначені в статті 14 цього Закону, і застраховані особи, зазначені в частині першій статті 12 цього ж Закону. Проаналізувавши вказані статті приходимо до висновку, що крім підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності та фізичних осіб, які здійснюють підприємницьку діяльність без ство-

рення юридичної особи, платниками страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування є: члени сімей (дружина (чоловік), батьки, діти та інші утриманці, які досягли 15 років) зазначених фізичних осіб, які беруть участь у провадженні з ними підприємницької діяльності, отримують частину доходу від заняття цією діяльністю та не перебувають з ними у трудових або цивільно-правових відносинах; особи, які забезпечують себе роботою самостійно (адвокати, нотаріуси, творчі люди), а також особи, які досягли 16-річного віку та не належать до кола осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню, однак, добровільно виявили бажання взяти участь у солідарній системі загальнообов'язкового державного пенсійного страхування.

Висновки. Таким чином, спеціальним суб'єктом злочину, передбаченого ст. 212-1 КК України можуть бути осудні особи, які досягли 16-річного віку, з числа:

1. Службових осіб – представників влади, а також осіб, котрі виконують організаційно-розпорядчі або адміністративно-господарські функції на підприємствах, установах, організаціях незалежно від форми власності, які є страховиками; їх власники чи засновники, що зобов'язані забезпечити обчислення та сплату страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування (організовувати та вести бухгалтерський облік, складати бухгалтерські звіти та подавати їх до органів Пенсійного Фонду України тощо);

2. Фізичних осіб, що займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи – страховиків, які вважаються такими згідно законодавства про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування і на яких покладений обов'язок обчислення та сплати загальнообов'язкових страхових внесків;

3. Фізичних осіб, які забезпечують себе роботою самостійно (адвокати, нотаріуси, творчі люди), які є членами сімей (дружина (чоловік), батьки, діти та інші утриманці) фізичних осіб, що займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи та беруть участь у провадженні з ними підприємницької діяльності, отримують частину доходу від заняття цією діяльністю та не перебувають з ними у трудових або цивільно-правових відносинах, які не належать до кола осіб, що підлягають загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню, однак, добровільно виявили бажання взяти участь у солідарній системі загальнообов'язкового державного пенсійного страхування.

Використанв література:

1. Кримінальне право України. Загальна частина : [підручник] / [Ю. В. Александров, В. І. Антипов, М. В. Володько та ін.] ; за ред. М. І. Мельника, В. А. Клименка - [вид. 3-те, переобл. та доповн]. - К. : Юридична думка, 2004. - 352 с.

2. Кримінальний кодекс України : чинне законодавство зі змінами та доповненнями станом на 04.04.2011р. - офіц. текст. - К. : Павливода А. В., 2011. - 208 с.

3. Таганцев Н. С. Русское уголовное право. Часть Общая : [в 2 т.] / Н. С. Таганцев. - Т.1. - М. : Наука, 1994. - 380 с.

4. Михеев Р. И. Проблемы вменяемости и невменяемости в советском уголовном праве / Р. И. Михеев. - Владивосток, 1983. - 300 с.

5. Михеев Р. И. Уголовная ответственность лиц с психофизиологическими особенностями и психогенетическими аномалиями (спорные вопросы правовой теории и трудности практической деятельности органов правоприменения) : [учеб. пособие] / Р. И. Михеев. - Хабаровск, 1989. - 96 с.

6. Ялин А. Субъект преступления как условие уголовной ответственности / А. Ялин // Российская юстиция. - 2001. - № 2. - С. 59-61

7. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / за ред. М. І. Мельника, М. І. Хавронюка. - [6-те вид., переробл. та доповн]. - К. : Юридична думка, 2009. - 1236 с.

8. Магарін М. С. Суб'єкт злочину за новим кримінальним законодавством України : [монографія] / М. С. Магарін, Д. В. Бараненко ; під ред. д-ра юрид. наук, професора Є. Л. Стрельцова. - Одеса : Астропринт, 2001. - 104 с.

9. Лазарев А. М. Субъект преступления / А. М. Лазарев. - М. : ВЮЗИ, 1981. - 93 с.

10. Гревцова Р. Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні : автореф. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. : 12.00.08 "Кримінальне право та кримінологія; кримінально виконавче право" / Р. Ю. Гревцова - К., 2003. - 23 с.

11. Останін В. О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів : автореф. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. : 12.00.08 "Кримінальне право та кримінологія; кримінально виконавче право" / В. О. Останін - К., 2004. - 22 с.

12. Гуторова Н. О. Проблеми кримінально-правової охорони державних фінансів України : автореф. на здобуття наук. ступеня доктора юрид. наук : спец. : 12.00.08 "Кримінальне право та кримінологія; кримінально виконавче право" / Н. О. Гуторова - Х., 2002. - 38 с.

13. Вересов В. Н. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов, сборов, других обязательных платежей (на материалах АРК) :

автореф. на соискание науч. степени канд. юрид. наук. : спец. : 12.00.08 "Уголовное право и криминология; уголовно-исполнительное право" / В. Н. Вересов - О., 1999. - 38 с.

14. Брич Л. П. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні / Л. П. Брич, В. О. Навроцький. - К. : Атика, 2000. - 287 с.

15. Закон України "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування" від 09.07.2003 року N 1058-IV в редакції від 01.10.2011 року [Електронний ресурс] / Відомості Верховної Ради України (ВВР). - 2003. - NN 49-51. - ст.376. - Режим доступу до документа : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=8&nreg=1058-15>

16. Кошевський В. С. Вік з якого може наставати кримінальна відповідальність за ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування / В.С. Кошевський // Правовий захист людини та громадянина в Україні : зб. наук. праць всеукр. наук.-теорет. конф. (24 листопада 2011.). - К. : НАВС, 2011. - 232 с. - С. 60-62.

17. Гутник А. Е. Предупреждение налоговой милицией уклонений от уплаты налогов / А. Е. Гутник. - К. : Атика, 2001. - 174 с.

18. Постанова Пленуму Верховного Суду України №15 від 08.10.2004 року "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" [Електронний ресурс]. - Режим доступу до документу : <http://www.scourt.gov.ua/clients/vs.nsf/0/7DD7A8FCB7EAB89EC2256F3C00346799?OpenDocument&CollapseView&RestrictToCategory=7DD7A8FCB7EAB89EC2256F3C00346799&Count=500&>

УДК 343(477)(075.8)

О.П. Шем'яков

М.В. Андрейцев

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ
ПОРЯДКУ ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З
МЕТАЛОБРУХТОМ

У статті розглядаються проблемні питання щодо особливостей та видів юридичної відповідальності за порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом, а також висвітлюються деякі недоліки чинного законодавства, що встановлює відповідальність за вказанні порушення. З'ясовуються питання відмежування видів відповідальності за порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом, зокрема адміністративної та кримінальної. Проаналізовано кваліфікуючі ознаки злочинного порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом, запропоновано зміни та доповнення до діючого законодавства, що встановлює відповідальність за вказане порушення.