

Анотація

Козицький Р.В. Система преференцій відносно країн, що розвиваються.

– Стаття.

У статті розглядається система преференцій, що діє відносно країн, що розвиваються, що становить набір заходів, ініційованих Співтовариством щодо одного або більше або всіх торговельних партнерів у формі автономних заходів або договірних зобов'язань.

Ключові слова: преференції, пільги, економіка.

Summary

Kozucky R.V. The system of preferentions in relation to developing countries.

– Article.

In this article the author considered the system of preferences that operates concerning with the countries which develop. That system represents as set of the measures initiated by Community concerning with one or more or all trading partners in the form of independent measures or treaty obligations.

Key words: preferences, privileges, economy.

УДК 343.237:343.359.2

А.В. Смирнова

**ІНТЕЛЕКТУАЛЬНО-ВОЛЬОВІ ОЗНАКИ СПІВУЧАСНИКІВ
УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ ТА ІНШИХ
ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ**

Стаття присвячена внутрішньому прояву податкових злочинів, вчинених у співучасті, що характеризує суб'єктивну сторону цього суспільно небезпечного діяння.

Необхідною умовою правильної кваліфікації податкових злочинів є встановлення не тільки об'єктивних ознак, що характеризують зовнішній бік ухилення від оподаткування, а й всебічне дослідження внутрішньої сторони цього суспільно небезпечного прояву, тобто психічного ставлення особи до вчиненого нею діяння та наслідків, які воно потягло.

Теорією кримінального права суб'єктивна сторона складу злочину визнається як психічне ставлення особи до вчиненого нею суспільно-небезпечного діяння та його наслідків і характеризується конкретною формою вини, мотивом і метою злочину [1, с. 227; 2, с. 3; 3, с. 195].

Тобто до ознак, що характеризують суб'єктивну сторону, теорією кримінального права віднесені вина, мотив, мета та ще емоції. В сукупності вони дають уявлення про ті внутрішні процеси, що відбуваються в психіці особи та відображають зв'язок її свідомості та волі із суспільно небезпечним діянням. При цьому вина визнається обов'язковою ознакою не лише суб'єктивної сторони, а й складу злочину в цілому.

Чинне кримінальне законодавство України визначає поняття вини у статті 23 КК як психічне ставлення особи до вчинюваної дії чи бездіяльності та їхніх наслідків, виражене у формі умислу або необережності.

Відсутність вини свідчить і про відсутність складу злочину. І навпаки, винно завдана шкода суспільним відносинам, що охороняються кримінальним законом, «утворює підстави для кримінальної відповідальності, і лише особа, винна у вчиненні злочину, може бути кримінально відповідальною» [4, с. 97].

Вина, як кримінально-правове поняття, характеризується змістом, сутністю, ступенем і формою.

Відображення у свідомості особи об'єктивних ознак складу злочину, тобто фактичних ознак, які характеризують об'єкт і об'єктивну сторону, а в деяких випадках – і ознак спеціального суб'єкту, вважається змістом вини.

Сутність вини визначає її соціальну природу і полягає в негативному ставленні особи до тих цінностей і благ, що охороняються нормами права.

Ступінь вини – це вже кількісна категорія, вона характеризує тяжкість вини залежно від тяжкості вчиненого злочину. В залежності від зростання суспільної небезпеки вчиненого злочину зростає і ступінь вини.

За особливостями психічного ставлення особи до вчиненого злочину визначається форма вини, тобто умисел або необережність.

Стосовно встановлення форми вини ухилення від оподаткування особливих труднощів не виникає, бо диспозиція ст. 212 КК України починається словами: «Умисне ухилення від сплати податків...». Таким чином, законодавець визначив, що цей злочин вчиняється лише умисно [5, с. 104].

До того ж Пленум Верховного Суду України своєю Постановою від 26 березня 1999 року зробив роз'яснення: «Статтею 148-2 КК передбачено кримінальну відповідальність не за сам факт несплати в установленний строк податків, а за умисне ухилення від їх сплати» [6, п. 3].

Те, що майнова шкода державі або громадській організації при омані або зловживанні довірою у вигляді несплати обов'язкових внесків заподіюється лише з прямим умислом, помітив ще М.І. Панов, досліджуючи злочин, передбачений ст. 87 КК [7, с. 63]. Але цей злочин має лише зовнішню схожість з ухиленням від сплати податкових платежів, тому притаманні йому риси не є такими, що обов'язково характеризують ухилення від сплати податків.

Значна група представників юридичної науки, таких, як: П.П. Андрушко, П.Т. Гега, Ю.М. Сухов, В.В. Лисенко та П.В. Мельник, Я.М. Кураш, поділяють думку, що ухилення від оподаткування в усіх його формах і проявах вчиняється виключно з прямим умислом [8, с. 567; 9, с. 55; 10, с. 27; 11, с. 31; 12, с. 13].

Від наведеного розуміння форми вини при ухиленні від оподаткування, як виключно прямого умислу, дещо відрізняються погляди таких науковців, як О.О. Дудоров та Л.П. Брич, які вірно, на нашу думку, вважають, що цей злочин може вчинятися як з прямим, так і з непрямим умислом [13, с. 19; 14, с. 276].

Правильне визначення виду умислу при ухиленні від оподаткування має суттєве практичне значення. На наш погляд, категорична констатація

положення, що цей злочин може вчинятися лише з прямим умислом, штучно обмежує сферу застосування ст. 212 КК, що не можна визнати за доцільне.

Пряма вказівка на форму вини в диспозиції статті ще не свідчить про те, що законодавець терміном «умисне ухилення» надав якусь перевагу саме прямому умислу. Це положення у однаковою мірою поширюється і на побічний умисел.

З метою розкриття змісту умислу при вчиненні податкового злочину спробуємо провести дослідження складових положень цього поняття.

Свідомість та воля особи, що вчиняє злочин, нерозривно пов'язані з суспільне небезпечним діянням та його наслідками, тобто визначити суб'єктивні властивості злочину, не знаючи його об'єктивного змісту, неможливо.

Вірогідно, саме тому Верховний Суд України дав рекомендацію правозастосовчим органам встановлювати суб'єктивні ознаки податкового злочину з врахуванням вже відомих фактів об'єктивної дійсності.

Пленум Верховного Суду України, зокрема, зосередив увагу на положенні, згідно з яким «про наявність умислу на ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів можуть свідчити, наприклад, перекручення в обліковій чи звітній документації, неоприбуткування готівкових коштів, одержаних за виконання робіт чи послуг, ведення подвійної (офіційної та неофіційної) бухгалтерії, використання банківських рахунків, про які не повідомлено органи державної податкової служби; завищення фактичних затрат, що включаються до собівартості реалізованої продукції тощо» [6, п. 5].

Фактично вища судова інстанція визнає усвідомлене вчинення наведених діянь умисним ухиленням від оподаткування. Отже, при вчиненні податкового злочину потрібно встановлювати психічне ставлення суб'єкта не лише до суспільно небезпечних наслідків, а й до самого діяння, від якого настали ці наслідки. При цьому діяння завжди буде усвідомленим і бажаним. Як правильно зауважив М.І.Бажанов, дія (бездіяльність) не може бути неусвідомленою і небажаною. Неусвідомлені чи небажані рухи не є, власне, дією (бездіяльністю) в кримінально-правовому розумінні [15, с. 36].

Специфічність усвідомлення при ухиленні від сплати податків полягає в тому, що воно за ступенем інтелектуальних зусиль перевищує усвідомленість на побутовому рівні і пов'язано з відповідним рівнем спеціальних знань.

Інтелектуальний момент прямого умислу при вчиненні будь-якого злочину з матеріальним складом полягає в усвідомленні особою суспільно небезпечного характеру свого діяння та передбаченні його суспільно небезпечних наслідків.

При вчиненні податкового злочину інтелектуальний момент обтяжується та ускладнюється необхідністю охоплення свідомістю особи ще і таких фактичних обставин:

- діяльність, якою вона займається, утворює об'єкти оподаткування або є підставою для оподаткування;
- існує наявність фактичного обов'язку, що встановлений законом, з обчислення, нарахування, перерахування і сплати податкових внесків;
- відсутні правові підстави для звільнення від оподаткування або одержання пільг по податках.

Це не означає, що особа повинна бути поінформована по усіх тонкощах податкового законодавства. Через чисельність законодавчих і нормативних актів щодо оподаткування це є привілеєм хіба що вузького кола фахівців. Але все ж таки певна поінформованість щодо визначеного кола питань повинна існувати.

Як свідчить практика, інтереси суб'єктів оподаткування стосуються, насамперед, великих сум, що підлягають сплаті у вигляді обов'язкових внесків державі, і саме ці суми вони намагаються не сплатити.

Як відомо, вольовий момент прямого умислу полягає в бажанні настання обміркованих суспільно небезпечних наслідків, бажання є не що інше, як воля, спрямована на досягнення конкретно поставленої мети.

Вольовий момент побічного (непрямого) умислу полягає у свідомому допущенні настання суспільно небезпечних наслідків. При побічному умислі особа усвідомлює, що суспільно небезпечне діяння, що нею вчиняється, з великою вірогідністю завдасть шкоди об'єкту кримінально-правової охорони, але нічого не робить для її відвернення і свідомо допускає заподіяння цієї шкоди.

У деяких випадках фактично заподіяна шкода є більшою, ніж та, яку особа передбачала і до досягнення якої прагнула. Але і за таких умов винна особа знаходиться в умисному зв'язку з такими наслідками, оскільки вони усвідомлювалися і передбачалися і певна їх частина була для неї бажаною, а настання решти вона свідомо допускала.

Таким чином, викладені факти свідчать на користь висновку про те, що ухилення від оподаткування може вчинятися як з прямим, так і з побічним умислом. При цьому прямим умислом повинна охоплюватись хоча б якась частина вчинюваного діяння та його злочинного результату (наслідків).

Підтвердженням такого висновку може вважатися і той факт, що законодавець не включав до складу злочину, передбаченого ст. 148-2 КК, і не включив до складу злочину, передбаченого ст. 212 КК, як обов'язкові ознаки мету і мотив, наявність яких, безумовно, свідчить про те, що злочин вчиняється виключно з прямим умислом.

Крім цього, як вже зазначалось, ухилення від сплати податків багатооб'єктний злочин. Крім заподіяння шкоди суспільним відносинам у сфері оподаткування, він посягає і на інші об'єкти кримінально-правової охорони, насамперед на відносини власності, відносини у сфері авторитету державної влади тощо.

Література

1. Браинин Я.М. Уголовная ответственность и её основание в советском уголовном праве. – М., 1963. – С. 275.
2. Дагель П.С. Михеев Р.В. Установление субъективной стороны преступления. – Владивосток: Изд-во ДВГУ, 1972. – С. 36.
3. Трайнин А.Н. Общая теория о составе преступления. – М., 1957. – С. 361.
4. Воробей П.А. Теорія і практика кримінально-правового ставлення в вину. – К., 1997. – С. 182.
5. Кримінальний кодекс України. – К. : Юрінком Інтер. – 2001. – Ст. 104-105.
6. Постанова Пленуму Верховного Суду України №5 від 26. 03. 1999 року «Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів». – К., 1999. – С. 26.
7. Панов Н.И. Уголовная ответственность за причинение имущественного ущерба путём обмана или злоупотребления доверием. – Харьков: Вища шк., 1977. – С. 125.

8. Андрушко П.П. Науково-практичний коментар до кримінального кодексу України. – К.: А.С.К., 2000. – С. 650-654.
9. Гега П.Т. Правовий режим оподаткування в Україні. – К.: Юрінком Інтер, 1997. – С. 144.
10. Сухов Ю.М. Суб'єктивна сторона ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – №12. – С. 25-30.
11. Лисенко В.В., Мельник П.В. Возбуждение уголовного дела об уклонении от уплаты налогов. – К.: Правові джерела, 1999. – С. 254.
12. Кураш Я. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів : автореферат. – Харків, 1998. – С. 18.
13. Дудоров О.О. Встановлення суб'єктивних ознак ухилення від сплати податків у правозастосовчій практиці // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – №7. – С. 19-27.
14. Брич Л.П., Навроцький В.О, Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні. – К.: Атіка, 2000. – С. 287.
15. Бажанов М.И. Уголовное право Украины : конспект лекций. – Днепропетровск, 1992. – С. 196.

Анотація

Смирнова А.В. Інтелектуально-вольові ознаки співучасників ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів. – Стаття.

Стаття присвячена внутрішньому прояву податкових злочинів, вчинених у співучасті, що характеризує суб'єктивну сторону цього суспільно небезпечного діяння.

Ухилення від оподаткування може вчинятися як з прямим, так і з побічним умислом. При цьому прямим умислом повинна охоплюватись хоча б якась частина вчинюваного діяння та його злочинного результату (наслідків).

Ключові слова: податкові злочини, співучасть, інтелектуально-вольові ознаки.

Summary

Smyrnova A.V. The Intellectually-volitional signs of співучасників of avoiding tax, collections and other obligatory payments payment. – Article.

This article is devoted to the internal display of tax crimes which was committed in implication that characterizes the subjective side of this socially-dangerous action.

Evasion from the taxation could be made both with direct and with collateral intention. Thus any part of committed action and its criminal consequences should be covered by direct intention.

Key words: tax crimes, complicity, intellectual and motivational signs.

УДК 343.23:343.359

Р.А. Волинець

КРИМІНАЛЬНО-ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ЯК ПРЕДМЕТА ЗЛОЧИНІВ

Для вирішення питання про можливість притягнення особи до кримінальної відповідальності за вчинення злочинів, пов'язаних із порушенням бюджетного законодавства, велике значення має правильне тлумачення предмета даних злочинів, оскільки предмет злочину певним чином характеризує характер і ступінь суспільної небезпеки такого злочину.