
ПРАВОВІ НАСЛІДКИ ДОСЯГНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОМПРОМІСУ У КРИМІНАЛЬНОМУ ПРОВАДЖЕННІ

Шуневич К.А.,
*студентка 4 курсу
Львівського національного університету
імені Івана Франка*

Досягнення податкового компромісу сьогодні у кримінальному та кримінальному процесуальному праві є юридичним фактом, що породжує юридично значимі сприятливі наслідки як для особи, яка бере участь у кримінальному провадженні, так само і для держави, адже безпосереднім наслідком досягнення податкового компромісу є поповнення державної скарбниці. Наприкінці 2014 року було внесено низку змін у Податковий кодекс України, що стало основою для норму-

вання процесу застосування податкового компромісу, а також формування й розвитку наукової думки.

Оскільки зміни у законодавчі акти було внесено нещодавно, наукових праць, які б стосувались даної проблематики, обмаль. В цьому контексті заслуговують на увагу праці таких вчених, як Т.М. Барабаш, В.М. Вересова, О.О. Дудорова, К.П. Задоя, В.М. Кравчука, В.В. Молодика, М.М. Новікової, І.Я. Олендера, П.В. Хряпінського та інших для розуміння розвитку правової думки в контексті досягнення податкового компромісу як юридичного факту, що породжує наслідки у кримінальному провадженні.

Водночас слід зазначити, що на сьогодні необхідність наступних досліджень цієї проблематики обумовлюється тим, що існує невизначеність у Кримінальному та Кримінальному процесуальному кодексах України щодо регламентації наслідків у кримінальному провадженні при застосуванні податкового компромісу. Саме тому метою цієї наукової роботи є з'ясування правової природи процедури досягнення податкового компромісу, механізм реалізації останнього та значення у матеріальному, процесуальному кримінальному праві в Україні.

Податковий компроміс є видом відомої у правових системах світу податкової амністії – регламентованої законодавством держави можливості за певних умов сплатити суму обов'язкових платежів – податків, зборів, щодо яких минули терміни сплати, встановлені податковим законодавством, за умови звільнення від юридичної відповідальності або її істотного пом'якшення [1]. Податковий компроміс є особливим видом податкової амністії, що застосовується в Україні, зі сплатою як заборгованості, так і штрафу, зважаючи на його природу: якщо зазвичай податкова амністія застосовується до осіб, що заборгували державі, порушуючи певні податкові правила, то процедура податкового компромісу, згадка про яку має місце у КК і КПК України, застосовується тоді, коли особа порушила не лише норми податкового законодавства, а й кримінального, тобто вчинила злочин.

Розглядаючи проблеми, що стосуються визначення у кримінальному та кримінальному процесуальному праві правових наслідків досягнення податкового компромісу, передусім необхідно розкрити поняття «податковий компроміс». Відповідно до Закону України № 63-VIII від 25.12.2014 року податковий компроміс – це режим звільнення від юридичної відповідальності платників податків та/або їх посадових (службових) осіб за зниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків дав-

ності, встановлених статтею 102 Податкового кодексу [2]. У Пояснювальній записці до Закону № 63-VIII вказано, що «добровільна акція декларування недоплачених платежів до бюджету є певним компромісом між державою та платниками податків, результатом якого є взаєморозуміння та як результат надходження коштів до бюджету».

Отже, ключовим моментом для розуміння змісту такого поняття як податковий компроміс у кримінальному та кримінальному процесуальному праві є те, що внаслідок досягнення податкового компромісу держава відмовляється застосовувати осуд, а також інші пов'язані з цим негативні правові наслідки до особи, що вчинила протиправне діяння, що виявилось в ухиленні від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. З цього приводу К.П. Задоя, обґрунтовано зазначає, що «використання процедури податкового компромісу начебто не змінює юридичної природи попереднього невиконання платником податків вимог податкового законодавства (якщо воно мало місце), - воно так і залишається податковим правопорушенням у розмінні ст. 109 ПК. Однак у даному конкретному випадку, зважаючи на певні обставини (у першу чергу — визнання платником податків факту невиконання вимог ПК та сплату ним податкових зобов'язань, визначених відповідно до підрозділу 9-2 розділу XX Кодексу) держава відмовляється від застосування до правопорушника заходів юридичної відповідальності»[3]. Відповідно, наявна ситуація, коли особа вчинила кримінально протиправне діяння, однак в силу прямої вказівки закону внаслідок вчинення дій, регламентованих податковим законодавством, до якого відсилає бланкетна норма, передбачена у ст. 212 КК України (досягненням компромісу, що передбачає сплату платником податків до бюджету сум податкових зобов'язань), не підлягатиме кримінальній відповідальності за вчинене.

На основі дослідження визначеної в законі процедури реалізації податкового компромісу у кримінальному провадженні, слід зазначити, що в нормах КК та КПК України з цього приводу існують розбіжності.

Нагадаємо, що процесуальною формою рішення про звільнення особи від кримінальної відповідальності є ухвала суду про закриття кримінального провадження зі звільненням особи від кримінальної відповідальності (ч. 3 ст. 288 КПК України). Відповідно до ч. 1 ст. 286 КПК України, ч.2 ст.44 КК України, звільнення особи від кримінальної відповідальності у випадках, передбачених КК України, здійснюється виключно судом.

Водночас слід зазначити, що в іншій статті КПК України - ст. 284, що визначає підстави закриття кримінального провадження, вказано,

що у випадку досягнення податкового компромісу стосовно податкових зобов'язань особи, яка вчинила кримінальне правопорушення, правовим наслідком є закриття кримінального провадження, що здійснюється у визначених законом випадках органом досудового розслідування (слідчим, прокурором) (п. 9 ч. 1 ст. 284 КПК), або судом (п. 3 ч. 2 ст. 284 КПК).

Слід зазначити, що закриття кримінального провадження є процесуальною формою низки судових рішень, в тому числі про звільнення особи від кримінальної відповідальності; і поряд з цим законодавцем визначено окремо таку підставу закриття кримінального провадження як у разі досягнення податкового компромісу у справах про кримінальні правопорушення, передбачені ст. 212 КК України. Отже, законодавець в КПК України відмежовує таке поняття, як «податковий компроміс», від такого поняття, як «звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку з досягненням податкового компромісу», виділяючи їх як окремі підстави закриття кримінального провадження. Тоді, як у ПК України в підрозділі 9-2 розділу XX «Перехідні положення», зазначено, що податковий компроміс – це режим звільнення від юридичної відповідальності.

Отже, виникає питання, чи є за своєю природою податковий компроміс, про який зазначає банкетна норма, передбачена ч.5 ст.212 КК України, спеціальним видом звільнення від кримінальної відповідальності?

Відповідно до чинного КПК України на сьогодні можна виділити два варіанти закриття кримінального провадження у разі досягнення податкового компромісу: по-перше, закінчення останнього шляхом закриття кримінального провадження у разі досягнення податкового компромісу судом (ч.2 ст.284 КПК України); по-друге, закриття кримінального провадження слідчим, прокурором в разі, якщо щодо податкових зобов'язань особи, яка вчинила дії, передбачені ст.212 КК України, досягнуто податковий компроміс(п.9 ч.1 ст. 284 КК України).

У першому випадку, як вже зазначалось, суб'єктом закінчення кримінального провадження виступатиме суд. Як бачимо, у ст. 284 КПК України зазначено, що кримінальне провадження закривається судом у зв'язку із звільненням особи від кримінальної відповідальності (п. 1 ч. 2 ст. 284 КПК України). Крім цього, п. 3 ч. 2 ст. 284 КПК України передбачає, що суд може закрити кримінальне провадження у зв'язку досягненням податкового компромісу. Отже, за визначенням законодавця у КПК України при реалізації цієї норми про податковий компроміс, не потрібно здійснювати процедуру звільнення особи від кримінальної відповідальності.

Як видається, основні проблеми при застосуванні відповідних норм породжуються тим, що ні у кримінальному, ні у кримінальному процесуальному законодавстві до кінця не визначено правову природу такого поняття, як «податковий компроміс», - чи можна його вважати спеціальним видом звільнення від кримінальної відповідальності. Таким чином, зустрічаємось із правовим парадоксом: суд, застосовуючи положення КПК України, стоїть перед вибором між застосуванням норм чинного законодавства, що передбачають прийняття рішень, які є різні за правовою природою – закриття кримінального провадження у зв'язку із звільненням особи від кримінальної відповідальності, з одного боку, та закриття кримінального провадження у зв'язку з досягненням податкового компромісу, відповідно, без звільнення особи від кримінальної відповідальності, з іншого боку. По-суті, суд наділяється дискреційними повноваженнями, і в кожному конкретному випадку лише суб'єктивна логіка складу суду лягатиме в основу вибору рішень – закриття кримінального провадження на підставі, передбаченій п.3 ч.2 ст. 284 КПК України, чи звільнення особи від кримінальної відповідальності (п.1 ч.2 ст.284 КПК України), оскільки критеріїв, відповідно до яких приймалось би те чи інше рішення внаслідок застосування податкового компромісу у КПК України не передбачено. Більше того, рішенням про закриття кримінального провадження у разі досягнення податкового компромісу наділені слідчий, прокурор відповідно до ч. 1 ст. 284 КПК України.

Вважаємо, що обидві форми закінчення кримінального провадження є такими, застосування яких потребує конкретизації та обґрунтування, зважаючи на їх правову природу, а також формулювання єдиного підходу до вибору форми закінчення кримінального провадження при досягненні податкового компромісу. Так, як відомо, при застосуванні такої форми закінчення кримінального провадження, як «звільнення особи від кримінальної відповідальності» досудове розслідування не проводиться в повному обсязі, адже прокурор при наявності підстави для звільнення від кримінальної відповідальності (сплата обов'язкових платежів та відшкодування шкоди, завданої несвоєчасною сплатою) та отримавши згоду підозрюваного на таке звільнення, звертається безпосередньо до суду. Однак для того, аби особа сплатила всю суму обов'язкових платежів необхідно з'ясувати від сплати якої саме суми обов'язкових платежів вона ухилилась, а для цього необхідно повно і всебічно з'ясувати обставини кримінального правопорушення. Що ж до «відшкодування шкоди, завданої несвоєчасною сплатою», то вважаємо, що це є формою виконання фінансових зобов'язань, що здійс-

нюється до винесення офіційного рішення компетентним суб'єктом, а не грошовим зобов'язанням з договірних відносин (за аналогією з деліктними зобов'язаннями у цивільних правовідносинах); відповідно особа зазнає наслідків негативного характеру у виді обов'язку відшкодувати шкоду, завдану несплаченими платежами.

Виникає ситуація, за якої особа, яка вчинила кримінальне правопорушення в розумінні ст. 212 КК України, до прийняття офіційного рішення компетентним органом понесла наслідки негативного характеру, сплативши обов'язкові платежі та відшкодувавши шкоду, що є передумовою для неї в майбутньому не нести кримінальної відповідальності. В силу цього особа визнає себе винною у вчиненні кримінального правопорушення, що впливає з її активних дій, метою яких є уникнення кримінальної відповідальності. Даний механізм аналогічний до інших підстав звільнення особи від кримінальної відповідальності, що передбачені у заохочувальних нормах КК України, таких, як дійове каяття, примирення з потерпілим, ті, що передбачають спеціальні види звільнення від кримінальної відповідальності, суть яких полягає у тому, що при здійсненні особою певних конкретних дій (так званої позитивної посткримінальної поведінки), остання звільняється судом від кримінальної відповідальності.

Саме тому, вважаємо, доцільно передбачити в КПК України, що при досягненні податкового компромісу після вчинення особою злочину, передбаченого ст. 212 КК України, - застосовуватиметься механізм звільнення особи від кримінальної відповідальності. Рішення про закриття кримінального провадження зі звільненням на цій підставі особи від кримінальної відповідальності повинно, на нашу думку, прийматися виключно судом. Окрім того, як відомо, в результаті закриття кримінального провадження з підстав, передбачених ст. 284 КПК України (не включаючи звільнення особи від кримінальної відповідальності), можливе в майбутньому його відновлення при настанні певних юридичних фактів, що матиме негативні наслідки для особи, котра вчинила усі необхідні дії для уникнення кримінальної відповідальності, реалізуючи тим самим процедуру податкового компромісу.

Отож, зважаючи на викладене вище, вважаємо за необхідне норму, зазначену у п. 3 ч. 2 ст. 284 КПК України, виключити, а вирішувати справи про кримінальні правопорушення, передбачені ст. 212 КК України, звертаючись до п. 1 ч. 2 ст. 284 КПК України, тобто шляхом постановлення судом ухвали про закриття кримінального провадження у зв'язку із звільненням особи від кримінальної відповідальності. Відповідно, що в пропонуваній нами моделі врегулювання відповідних правовідносин

порядок закінчення такого кримінального провадження схематично можна зобразити так: досягнення податкового компромісу → звільнення особи від кримінальної відповідальності → прийняття ухвали про закриття кримінального провадження судом. Відповідно, доцільно чітко визначити в ч.5 ст.212 КК України податковий компроміс як спеціальну підставу звільнення від кримінальної відповідальності.

Також в контексті сказаного, аналізуючи «досягнення податкового компромісу стосовно податкових зобов'язань особи» як підставу для закриття кримінального провадження, звертаємо увагу на необхідність виключення можливості закриття кримінального провадження у зв'язку з даною підставою такими суб'єктами, як слідчий, прокурор та, у випадках, визначених кримінальним процесуальним законодавством, керівник органу досудового розслідування як такі, що не відповідають завданням і принципам кримінального провадження. На нашу думку, єдиним суб'єктом закриття кримінального провадження у зв'язку з досягненням податкового компромісу повинен бути суд, основне призначення якого – встановлювати істину у справі в рамках передбаченої в процесуальному законі процедури судового розгляду з дотриманням передбачених законодавством процесуальних гарантій.

Список використаних джерел:

- [1] Огляд світового досвіду впровадження нульового декларування та/або податкової амністії: [електронний ресурс]–режим доступу: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28844.pdf>
- [2] Закон України № 63-VIII від 25.12.2004 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу» Відомості Верховної Ради України. – 2015 № 6 ст.38
- [3] Задоя К.П. Податковий компроміс як обставина, що «перешкоджає» розвитку кримінально-правових відносин [Текст] /К. Задоя// Право і громадянське суспільство. – 2014. - № 1. - С. 67-76.
- [4] Татаров Олег Юрійович. Закриття кримінального провадження: проблеми теорії та практики.[Електронний ресурс] – режим доступу: [file:///C:/Users/007/Downloads/boz_2011_25-26_34%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/007/Downloads/boz_2011_25-26_34%20(1).pdf)
- [5] Огороднік К. М. Кримінально-правовий компроміс у сфері оподаткування / К. М. Огороднік // Митна безпека . - 2013. - № 1. - С. 105-110.

Науковий керівник: доцент кафедри кримінального права та кримінології, к.ю.н., доцент Палюх Л.М.