

йнятою в Україні класифікацією відносяться до злочинів середньої тяжкості, а при скоєнні їх повторно або за попередньою змовою групою осіб – до тяжких злочинів. Крім цього, КК України містить ряд складів злочинів, безпосередньо пов'язаних з незаконною міграцією, зокрема, торгівля людьми, контрабанда наркотичних засобів і т.д.

Отже, пошук ефективних шляхів кримінально-правового впливу на незаконну міграцію продовжується. Одним з його напрямків є можлива криміналізація як самостійних злочинів нелегальної еміграції й імміграції, пропонується деякими російськими вченими [4]. Українськими вченими розроблений проект закону «Про протидію торгівлі людьми», у якому регламентуються питання протидії і нелегальної міграції [5].

ЛІТЕРАТУРА

1. Хомра О.У. Нелегальна транзитна міграція як загро-

за національній безпеці України // Стратегічна панорама. - 2003. -№ 1. –URL: http://www.niisp.gov.ua/vydanna/panorama/2003_1.php.

2. Мозоль А.П. Кримінологічні проблеми нелегальної міграції в Україні: Автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.08 /НАВСУ. -К., 2002. -19 с.

3. Дані приводяться по Н.А. Орловська «Кримінологічні і кримінально-правові аспекти нелегальної міграції». <http://www.inter.criminology.org.ua>

4. Иногамова-Хегай Л.В. Злочину проти прав і свобод особи в системі злочинів міжнародного характеру // Наук. записки Харківськ. економіко-правового ун-ту. -2004. -№ 1.

5. Куц В.М., Лизогуб Б.В., Орлеан А.Н. Закон України «Про засоби протидії торгівлі людьми»: Теоретична модель. // Співробітництво держави і громадськості з питань протидії торгівлі людьми: Збірник наук. праць. -К.-Х., 2004. -С.197-280.

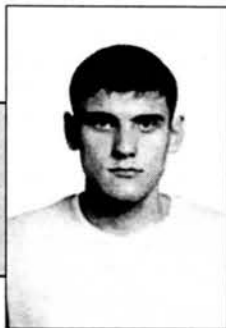
Надійшла до редколегії 22.12.2005

СТЕПАНЕНКО В.В. УГОЛОВНО-ПРАВОВОЕ ПРОТИВОДЕЙСТВИЕ НЕЗАКОННОЙ МИГРАЦИИ В УКРАИНЕ

На основе анализа современного состояния уголовно-правового противодействия незаконной миграции в Украине очерчены основные тенденции развития законодательства.

STEPANENKO V.V. CRIMINAL-LEGAL COUNTERACTION OF ILLEGAL MIGRATION IN UKRAINE

On the basis of the analysis modern condition of criminal-legal counteraction of illegal migration in Ukraine the basic tendencies of development legislation are outlined.



В.І. СТРЕЛЯНИЙ

Харківський національний університет внутрішніх справ

УДК 336.225

ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАТИВНИХ ПЕРЕВІРОК ЯК РІЗНОВИДУ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК¹

Розглянуто питання правового регулювання податкового контролю за порядком здійснення готівкових розрахункових операцій в Україні.

Аналізуючи чинні нормативно-правові акти, які регулюють діяльність податкових органів щодо здійснення перевірок суб'єктів господарської діяльності, можна дійти висновку, що існуючий нині перелік законодавчо закріплених видів перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва передбачає проведення переважно документальних перевірок, в процесі яких проводиться аналіз фінансово-звітної та іншої бухгалтерської документації. Поряд з цим, існують певні види господар-

ської діяльності, контроль за законністю здійснення яких неможливо провести лише за допомогою документальних методів фінансового контролю. Роздрібна торгівля, надання різноманітних послуг за готівкові кошти, купівля-продаж іноземної валюти – найпоширеніші види господарської діяльності, які необхідно перевіряти оперативним, тобто фактично в момент їх безпосереднього здійснення, саме тому, що під час виконання суб'єктами господарювання подібних операцій і виникають порушення порядку їх здійснення.

У даному випадку мова йде про необхідність поділу фінансового контролю на види в залежності від предмета

¹ Первинна рекомендація з напрямку досліджень: канд. юрид. наук Сараскіна Т.В. (ХНУВС).

дослідження на документальний та фактичний. Так, при документальному контролі аналізується первинна документація, що пов'язана з рухом грошових коштів. А фактичний контроль представляє собою аналіз як документів, так і грошових коштів, іншого майна, обіг яких документально закріплено [1, с.58]. Саме метод контролю, що носить фактичний характер, є предметом нашого дослідження.

В Україні існують певні нормативно-правові акти, які зобов'язують суб'єктів підприємницької діяльності дотримуватися визначеного порядку розрахунків за готівку, правил здійснення операцій в іноземній валюті та порядку здійснення розрахункових операцій. Закони України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг", "Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів", Указ Президента України "Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки" містять норми, що регулюють порядок здійснення розрахунків за готівку. Але норм, що безпосередньо вказували б на спосіб здійснення контролю за сферою розрахункових операцій з використанням готівки, зазначені нормативні акти не містять. Наприклад, відповідно до ст.15 Закону України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг" контроль за додержанням суб'єктами підприємницької діяльності порядку проведення розрахунків за товари (послуги), здійснюють органи державної податкової служби України шляхом проведення планових або позапланових перевірок згідно із законодавством України [2].

Але аналіз порушень суб'єктами господарювання встановленого порядку розрахунків за готівку у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, дозволяє зробити висновок про неможливість виявлення зазначеного правопорушення шляхом проведення лише звичайних планових та позапланових перевірок. Методологія проведення таких перевірок розрахована на вивчення, перш за все, документальних носіїв інформації, що унеможливує виявлення порушення порядку готівкових розрахунків суб'єктами підприємницької діяльності при частковій організації достовірного обліку товарно-матеріальних цінностей. Адже, наприклад, при розрахунках з використанням реєстраторів розрахункових операцій суб'єкт підприємницької діяльності може проводити розрахункові операції через реєстратори розрахункових операцій з використанням попереднього програмування найменування цін товарів, але робити це не в повному обсязі. Це зумовлено існуванням так званої "чорної каси", що існує в обхід проведення грошових коштів через реєстратори розрахункових операцій.

До того ж, доповнення до Закону України "Про державну податкову службу в Україні", внесені в Закон в 2005 році, дорівняли перевірки, що здійснювались на підставі Законів України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг", "Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів" до позапланових податкових перевірок. Отже, Закон України "Про державну податкову службу в Україні" посилається на Закони України

"Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг", "Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів", а останні – спираються на перший – кілька відсильних норм, та в результаті порядок здійснення контролю залишився невизначеним.

Таким чином, виникла необхідність створення та чіткого законодавчого визначення такого методу фінансового контролю, за допомогою прийомів та способів якого можливе виявлення правопорушень в сфері готівкового обігу.

Зауважимо, що досліджувана проблема останнім часом широко обговорюється в науковій літературі. Такі науковці, що вивчають проблеми податкового права, як Л.К. Воронова, М.П. Кучерявенко, В.І. Полухович, Т.В. Сараскіна та інші, висловлюються про необхідність детальної правової регламентації проведення оперативної перевірки, за допомогою прийомів та способів якої здійснювати контроль за порядком застосування реєстраторів розрахункових операцій. Так, М. Золотарьова, з огляду на те, що проведення перевірок застосування реєстраторів розрахункових операцій нині стало проблематичним, обґрунтовує необхідність введення в чинне податкове законодавство визначення поняття «оперативна перевірка», підстави та механізм її проведення [3, с.77-80]. Але П.М. Чистяков, з огляду на стратегію реформування моделі взаємодії органів державної податкової служби, вважає недоцільним існування такого виду перевірок, обґрунтовуючи це тим, що проведення оперативних перевірок не узгоджується з однією з стратегічних тез щодо мінімізації втручання державних органів у діяльність суб'єктів податкових правовідносин [4, с.128]. Як бачимо, пропозиції науковців не містять достатньої теоретичної розробки зазначеної проблеми, що й зумовлює протилежність позицій. Та, враховуючи особливості предмету дослідження, вважаємо доцільним ґрунтовно дослідити правові засади здійснення оперативних перевірок, що і є метою статті.

Аналіз контрольно-перевірочної діяльності податкових органів та виявлених порушень готівкового обігу дають змогу зробити висновок про актуальність проблеми контролю за готівковими розрахунками в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг. Адже саме для сфери готівкових розрахунків характерні такі порушення, як:

- не проведення операцій продажу через РРО;
- невідповідність готівкових коштів на місці проведення розрахунків сумі коштів, яка зазначена в денному звіті РРО;
- не щоденне друкування фіскальних звітних чеків.

Новизною даної статті є формулювання поняття, поділ на види та визначення особливостей оперативної перевірки, яку, на нашу думку, можна визначити як сукупність заходів податкових органів, спрямованих на здійснення контролю за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності вимог нормативно-правових актів, що визначають порядок здійснення готівкових розрахунків в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, обліку товарів та грошових коштів, а також порядок виконання операцій купівлі-продажу іноземної валюти. Метою оперативної перевірки є визначення факту дотримання або недотримання суб'єктами підприємницької діяльності, які

проводять готівкові розрахункові операції, вимог встановленого порядку здійснення таких операцій, виявлення порушень в даній сфері, а також отримання інформації з метою повноти, своєчасності, та правильності сплати в бюджет та інші цільові фонди податків та зборів.

Аналізуючи зміст оперативної перевірки, необхідно звернути увагу на такі її певні особливості:

1. Оперативна перевірка здійснюється лише органами податкової служби, повноваження яких чітко визначені законодавством.

2. Оперативна перевірка здійснюється лише за діяльністю суб'єктів підприємницької діяльності, що пов'язана з обігом готівкових коштів, товарів, послуг, а також порядком проведення операцій купівлі-продажу іноземної валюти.

3. Контроль направлено на забезпечення дотримання порядку розрахункових операцій за готівку саме з боку суб'єктів підприємницької діяльності. Отже, необхідне встановлення факту здійснення підприємницької діяльності, інші готівкові розрахунки не можуть бути предметом даного контролю.

4. Об'єктом оперативної перевірки мають бути не лише готівкові розрахункові операції в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, а й обіг товару та грошових коштів щодо відповідності фактичних залишків тим що документально підтверджені.

Саме шляхом проведення оперативної перевірки, має бути досліджена на предмет порушень встановленого порядку розрахунків, фінансово-господарська діяльність юридичних осіб, їх філій, відділень та інших відокремлених підрозділів, які не мають статусу юридичної особи, або фізичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності, що здійснюють розрахункові операції за готівкові кошти.

Предметом регулювання оперативної перевірки є відносини щодо дотримання встановленого порядку розрахунків за готівку у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, ліміту готівки в касі та її використання при розрахунках за товари, роботи, послуги, наявності свідочств про державну реєстрацію суб'єктів, ліцензій та марок акцизного збору, торгових патентів, інших спеціальних дозволів на здійснення окремих видів підприємницької діяльності.

Виключення ж поняття оперативної перевірки за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності проведення розрахункових операцій не дозволяє вирішити проблему численних порушень законодавства в даній сфері. Адже підміна оперативної перевірки на планові та позапланові не відповідає сутності зазначеної проблеми. Тому що передбачений в законодавстві порядок здійснення даних перевірок не охоплює весь перелік правовідносин щодо здійснення готівкових розрахунків, а направлений на широке коло питань щодо контролю за діяльністю суб'єктів підприємницької діяльності.

Перевірити ж достовірність обліку та звітності підприємств, які торгують за готівку, можна лише за допомогою прийомів оперативної перевірки. За допомогою цього методу має проводитись перевірка дотримання суб'єктами підприємницької діяльності встановленого порядку розрахунків за готівку з використанням реєстраторів розрахункових операцій та грошових документів, а також дотримання ліміту готівки в касі та її використання

при розрахунках за товари, роботи та послуги у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг. Можливість проведення оперативних перевірок передбачалася в Законі України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» в редакції від 01.06.2000 р. На сьогодні поняття оперативної перевірки міститься лише в главі 107 Проекту Податкового кодексу України.

Важливе теоретичне та практичне значення має встановлення місця оперативної перевірки в системі податкових перевірок та поділ її на певні види. За підставою призначення оперативні перевірки поділяються на планові та позапланові.

Плановими називаються оперативні перевірки, які проводяться за окремими планами органів державної податкової служби. Для здійснення такої перевірки видається посвідчення, де вказується територія її проведення. При цьому вказувати конкретні об'єкти перевірки не обов'язково в зв'язку з тим, що під час проведення такої перевірки на окремій місцевості можуть бути виявлені суб'єкти господарювання, які здійснюють свою діяльність без належної реєстрації та з порушеннями в сфері готівкового обігу. Позаплановими є оперативні перевірки, які проводяться за рішенням керівника податкового органа на підставі обставин, що вказують про порушення суб'єктом підприємницької діяльності порядку готівкових розрахунків з використанням реєстраторів розрахункових операцій в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг. Порядок проведення позапланових оперативних перевірок повинен відповідати загальним вимогам податкового законодавства щодо їх здійснення та мати вичерпний перелік підстав для їх проведення.

За проектом Податкового кодексу оперативна перевірка суб'єкта підприємницької діяльності-платника податків має проводитись за рішенням керівника органу державної податкової служби або його заступника без попереднього повідомлення такого платника податків [5, ст.16088].

Сьогодні в органах державної податкової служби існують підрозділи оперативного контролю, діяльність яких направлена на проведення перевірок з питань дотримання суб'єктами господарювання встановленого порядку розрахунків за готівку в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг. Але їх діяльність ускладнена недосконалим правовим забезпеченням контрольних заходів, про які йшлося вище.

Таким чином, зазначимо, що ст.19 Конституції України встановлено, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України [6, с.7]. Тобто, органи державної влади і місцевого самоврядування, їх посадові особи повинні діяти виключно в межах, визначених відповідними видами правових норм. Їхня діяльність має бути максимально повно і точно визначена, врегульована, регламентована з тим, щоб упередити можливість з будь-яких причин завдати шкоди особі, суспільству чи державі. Але прогалини в правовій регламентації проведення оперативної перевірки призводять до відсутності повноцінного контролю з боку державних органів за дотриманням встановленого порядку розрахун-

ків за готівку. Така ситуація сприяє приховуванню доходів від оподаткування, тінізації економіки, що не відповідає економічним інтересам держави. Тому потрібна розробка нормативного акту, який би більш детально регламентував здійснення оперативної перевірки, підстави та порядок її проведення, суб'єктний склад та прийоми, які необхідно застосовувати при виконанні контрольних дій.

ЛІТЕРАТУРА

1. Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. Финансовое право: Учебное пособие. – Харьков: Легас, 2003. – 360 с.
2. Закон України “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг” від 01.06.2000 р. // ВВР України. – 2005.

– № 7-8. – Ст.162.

3. Золотарьова М. Планові та позапланові перевірки державних податкових інспекцій: недоліки в законодавчому регулюванні та шляхи їх виправлення // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – С.77-80.

4. Чистяков П.М. Контроль органів державної податкової служби України за підприємницькою діяльністю, яка підлягає ліцензуванню: теорія та практика реалізації: Дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 /ЗДУ. – Запоріжжя, 2004. – 173 с.

5. Проект Податкового кодексу України /Реєст. № 3266 від 12.05.1999 р.

6. Конституція України від 28.06.1996 р. // ВВР України. – 1996. – № 30. – Ст.141.

Надійшла до редколегії 23.12.2005

СТРЕЛЯНЫЙ В.И. ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ОПЕРАТИВНЫХ ПРОВЕРОК КАК РАЗНОВИДНОСТИ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

Рассмотрен вопрос правового регулирования налогового контроля за порядком осуществления наличных расчетных операций в Украине.

STRELJANYJ V.I. LEGAL BASIS REALIZATION OF OPERATIVE CHECKS AS VERSIONS OF TAX CHECKS

Question of legal regulation tax control of the procedure available settlement operations in Ukraine is considered.

УДК 343.23:349.46

І.О. ХАР

Національна академія управління

ПРЕДМЕТ СКЛАДУ ЗЛОЧИНУ ЗАБРУДНЕННЯ АТМОСФЕРНОГО ПОВІТРЯ, ЯК НАЙВАЖЛИВІША СКЛАДОВА БЕЗПЕКИ ДІЯЛЬНОСТІ ВСЬОГО ЖИВОГО¹

На підставі дослідження вперше виокремленні ознаки предмета складу злочину “забруднення атмосферного повітря” та запропоноване нове визначення предмету злочину, передбаченого ст.241 КК України.

Питання про предмет цього складу злочину має не тільки теоретичне, але й важливе практичне значення, оскільки ступінь відповідальності особи знаходиться в певній залежності від того, що буде визначено предметом такого злочинного діяння. В чинному КК України (ст.241 КК) загальним терміном називається предмет цього складу злочину – це атмосферне повітря. Даний законодавчий базис надто мізерний для розуміння такої ознаки складу злочину, як предмет.

У наявних публікаціях існують наступні напрямки в поглядах на предмет злочину, передбаченого означеною статтею КК України: перший – це атмосферне повітря (із різною деталізацією), що знаходиться у відкритому просторі в межах території України [1, с.17; 2, с.268; 3, с.220; 4, с.670; 5, с.643; 6, с.425; 7, с.13; 8, с.13; 9, с.670; 10, с.343; 11, с.45]; другий – це правила викиду в атмосферу забруднюючих речовин [12, с.118]; третій – це атмосферне повітря,

як елемент природного середовища [13, с.505; 14, с.40; 15, с.53; 16, с.40; 17, с.505; 18, с.40; 19, с.778]; четвертий – це атмосфера [12, с.123; 20, с.428; 21, с.123; 22, с.117]; п'ятий – це атмосферне повітря в межах України [23, с.509; 24, с.22; 25, с.509]; шостий – це атмосферне повітря – життєво важливий компонент навколишнього природного середовища, який являє собою природну суміш газів, що знаходиться за межами жилих, виробничих та інших приміщень [26, с.536; 27, с.290; 28, с.2]; сьомий – це атмосферне повітря, що знаходиться у відкритому просторі [2, с.268]; восьмий – це атмосферне повітря, що являє собою природну суміш газів приземного шару землі [29, с.86].

Основною метою статті є аналіз існуючих поглядів та практики на предмет досліджуваного складу злочину й формулювання цієї ознаки для подальшого розвитку теорії, поліпшення практики застосування Закону (ст.241 КК України) та законотворчої діяльності.

З метою окреслення предмета досліджуваного складу злочину необхідний аналіз описаних напрямків і поглядів щодо зазначеної ознаки цього злочинного діяння. Так,

¹ Первинна рекомендація з напрямку досліджень: канд. юрид. наук Матвійчук В.К. (НАУ).