

Крім цих інформаційних джерел, якщо ініціатор перевірки не впевнений у тому, чи обіймає певна особа посаду в уряді конкретної країни, він може звернутися до Державного департаменту Сполучених Штатів через сторінку в Інтернеті [www.state.gov](http://www.state.gov), який може надати таку інформацію.

Найвність такої прозорості у фінансових операціях, висвітлення їх у базах даних та можливість швидкого використання – це майбутнє у роботі наших правоохоронних органів, над створенням якого необхідно наполегливо попрацювати.

**Список літератури:** 1. Служба безпеки України готова до поступу у XXI ст. // КРОК. 2000 листопад. 2. Указ Президента України «Про запровадження режиму жорсткого обмеження бюджетних видатків та інших державних витрат, заходи щодо забезпечення надходження доходів до бюджету і запобігання фінансовій кризі» від 21 січня 1998 року. 3. Біленчук П. Кібернетична, високотехнологічна й економічна злочинність – світова проблема сьогодення // КРОК. № 23. 2000, грудень.

*Надійшла до редколегії 14.08.2001*

*Н.О.Гуторова, канд. юрид. наук,  
доцент Нац. ун-ту внутр. справ*

#### **СУСПІЛЬНО НЕБЕЗПЕЧНІ НАСЛІДКИ ЯК ОЗНАКА ОБ'ЄКТИВНОЇ СТОРОНИ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ, ІНШИХ ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ**

Проблеми кримінальної відповідальності за злочинне ухилення від оподаткування вже протягом багатьох років залишаються у центрі уваги науковців, які досліджують проблеми протидії злочинності у сфері економіки. Це пояснюється великою суспільною небезпекою цих злочинів, значним розміром шкоди, яка заподіюється державі при їх вчиненні, а також суттєвою питомою вагою ухилення від оподаткування у структурі економічної злочинності. Незважаючи на це, певні питання кримінальної відповідальності за посягання на податкові відносини, у тому числі й ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів – ст. 212 Кримінального кодексу України (далі – КК), залишаються спірними або недостатньо дослідженими. До їх складу, на нашу думку, відносяться і питання суспільно небезпечних наслідків як ознаки об'єктивної сторони злочину, передбаченого ст. 212 КК.

Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (ст. 212 КК) як наслідки передбачає ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних (ч.1), великих (ч.2) та особливо великих (ч.3) розмірах. *Суспільно небезпечні наслідки злочину, передбаченого ст. 212 КК, являють собою передбачене кримінальним законом заподіяння суттєвої шкоди податковим відносинам.*

Зазначимо, що у кримінально-правовій літературі були висловлені пропозиції відмовитися від визначення суспільно небезпечних наслідків ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів за допомогою слів «ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних, великих або особливо великих розмірах». Пропонувалося замінити їх визначення на «суми несплачених внесків»[1, с.226] або «завдання матеріальної шкоди державі»[2, с.10]. На нашу думку, такі пропозиції не є перекон-

ливими. Заміна визначення у ст. 212 КК суспільно небезпечних наслідків на «суми несплачених внесків» призведе до перенесення акцентів з цього елементу складу злочину на його предмет. Необхідно зазначити, що такий прийом досить часто використовується законодавцем, у тому числі і при формулюванні злочинів проти державних фінансів. Так, наприклад, у ч. 2 ст. 207 КК «Ухилення від повернення виручки в іноземній валюті» законодавець називає не суспільно небезпечні наслідки, а вказує на предмет злочину – виручку в іноземній валюті, товари або інші матеріальні цінності у великих розмірах, у ст. 210 «Порушення законодавства про бюджетну систему України» вказується на предмет цих діянь – бюджетні кошти у великому або особливо великому розмірі. Однак, у наведених прикладах має місце посягання на нематеріальні суспільні відносини шляхом завдання їм ідеологічної шкоди, що у разі формулювання їх як злочинів з матеріальними складом може призвести до суттєвих складнощів у правозастосовчій практиці. За таких умов цілком обґрунтованим є проведення відмежування між злочинами та іншими правопорушеннями, а також диференціації кримінальної відповідальності за допомогою визначення предмета. При посяганні ж на матеріальні відносини, яким завдається матеріальна шкода, у кримінальному законі слід акцентувати увагу на соціальному значенні діяння, яке визнається злочином, шляхом чіткої вказівки саме на суспільно небезпечні наслідки, а не на предмет злочину.

Завдання матеріальної шкоди державі як наслідок ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів у цілому вірно відбиває соціальну сутність суспільно небезпечних наслідків цього злочину. Однак, на нашу думку, його застосування у складі злочину, передбаченого ст. 212 КК, є недоцільним, оскільки: по-перше, «завдання матеріальної шкоди державі» характеризується за змістом досить високим рівнем узагальнення, тоді як використовується у діючому КК словосполучення «ненадходження коштів до бюджетів чи державних цільових фондів» є більш конкретним; по-друге, при такому рішенні виникає питання щодо віднесення до наслідків цього злочину упущеної вигоди у її цивільно-правовому розумінні, на що вже було звернуто увагу у літературі [1. с.214].

Таким чином, ми вважаємо недоцільним заміну існуючого у ст. 212 КК визначення суспільно небезпечних наслідків як «ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних, великих або особливо великих розмірах» на «суми несплачених внесків» або «завдання матеріальної шкоди державі», що пропонувалося у кримінально-правовій літературі.

У складі злочину, передбаченого ст. 212 КК, вказані як основні, так і кваліфікуючі наслідки [3. с.106]. Основні наслідки передбачені у основному складі ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів як ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах. Відповідно з приміткою до цієї статті під значним розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в тисячу і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян. Кримінально-правове значення основних наслідків цього злочину полягає у тому, що за їх допомогою прово-

дигться відмежування між злочином і правопорушеннями, які тягнуть за собою настання лише фінансової відповідальності.

Кваліфікуючі наслідки цього злочину – це ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих (ч.2 ст. 212 КК) або особливо великих (ч.3 ст. 212 КК) розмірах. Під великим розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в три тисячі і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під особливо великим розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які в п'ять тисяч і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян. Кваліфікуючі наслідки виступають засобом диференціації кримінальної відповідальності у залежності від розміру шкоди, яку заподіяно податковим відносинам внаслідок вчинення цього злочину. Крім цього наслідки (як основні, так і кваліфікуючі) виступають засобом індивідуалізації кримінальної відповідальності судом у межах санкції відповідної частини ст. 212 КК.

Встановлений законодавцем у ст. 212 КК кількісний розмір коштів, ненадходження яких до бюджетів або до державних цільових фондів визнається значним, великим і особливо великим розміром, було суттєво підвищено порівняно з КК 1960 р. Нове кримінальне законодавство збільшило кількісний показник суспільно небезпечних наслідків ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів відповідно до ч. 1 – у 10 разів, ч.2 – більш, ніж у 10 разів, ч. 3 – у 5 разів. В цілому ідея збільшення значного, великого і особливо великого розмірів стосовно ухилення від оподаткування неодноразово підтримувалась народними депутатами, керівниками Державної податкової адміністрації та науковцями [4]. Однак, при прийнятті нового КК законодавець зупинився на максимальному з усіх запропонованих у названих Проектах розмірі коштів. Наскільки саме таке рішення є вірним, поки що висновки робити рано – відповідь на це питання найближчим часом дасть правозастосовча практика. Але й зараз зрозуміло, що санкції за вчинення ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, передбаченого частинами 1 та 2 ст. 212 КК, явно не відповідають розміру суспільно небезпечних наслідків, однак це питання потребує окремого розгляду.

При визначенні суспільно небезпечних наслідків ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів законодавцем враховано лише абсолютний показник – розмір коштів, які не надійшли до бюджетів чи державних цільових фондів. У кримінально-правовій літературі неодноразово зверталась увага на те, що таке рішення призводить до нерівних умов відповідальності крупних і дрібних платників податків, що є порушенням принципу справедливості. Для вирішення цієї проблеми було запропоновано поряд з абсолютним критерієм встановити відносний, який буде визначатися у залежності від частки несплачених податків, зборів, інших обов'язкових платежів до загального обсягу таких сплат [1, с.223-226; 2, с.10]. Разом з тим щодо того, як саме необхідно використовувати відносний критерій для визначення суспільно небезпечних наслідків ухилення від оподаткування, серед

науковців єдність думок відсутня. Так, Брич Л.П. робить акцент на забезпеченні можливості притягнення до кримінальної відповідальності осіб, розміри господарської діяльності яких малі, а тому майже повне їх ухилення від оподаткування складом цього злочину не охоплюється [1, с.223]. На думку ж В.М.Вересова, навпаки, при вирішенні цього питання необхідно керуватися принципом економії кримінальної репресії. Тому акцент повинен бути зміщений з кримінальної відповідальності осіб, ухилення від оподаткування яких у зв'язку з невеликими обсягами господарської діяльності не досягає необхідного розміру, на недопущення кримінальної відповідальності посадових осіб крупних підприємств за незначене у процентному відношенні ухилення від оподаткування [2, с.10].

Останню точку зору ми вважаємо пайбільш переконливою. Десятирічний досвід розвитку українського кримінального законодавства і правозастосовчої практики боротьби зі злочинами у сфері економіки переконливо доводить, що застосування кримінальної відповідальності повинно мати місце лише у крайніх випадках, коли суспільна небезпека діяння досить велика. Крім цього, аналіз практики боротьби з ухиленнями від оподаткування в Україні доводить, що штучний розділ підприємств з метою ухилення від оподаткування є досить «незручним», а тому використовується з цією метою рідко.

Не викликає принципових заперечень і запропоноване В.И.Вересовим вирішення питання щодо визначення у законодавстві відносного критерію суспільно небезпечних наслідків, а саме: значий – не менше 10%, великий – не менш, ніж 15%, особливо великий – не менш, ніж 30% від суми, належної до сплати. Однак, щодо особливо великого розміру коштів вважаємо, що у зв'язку із суттєвим підвищенням у КК розміру, що визначається за абсолютним критерієм, відносний критерій необхідно зменшити з 30% до 20%.

Склад ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів ( ст. 212 КК) встановлює відповідальність лише за діяння, яке призвело до ненадходження певних коштів до бюджетів або державних цільових фондів. Разом з тим, ми вважаємо необхідним розширити це діяння шляхом включення до нього, як альтернативного, протиправного відшкодування раніше внесених коштів у вигляді податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Зазначимо, що з питань кваліфікації таких дій не досягнуто єдності поглядів як у судовій практиці, так і в науці кримінального права. Зокрема, відповідно до ч.2 п. 17 Указу Президента України від 07.08.98 «Про деякі зміни в оподаткуванні» протиправне отримання бюджетного відшкодування раніше внесених сум авансових податкових платежів повинно визнаватися ухиленням від оподаткування. З цього випливає, що за наявності інших обов'язкових ознак таке діяння повинно кваліфікуватися як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів за ст. 212 КК. Таке ж рішення щодо кваліфікації діянь, що розглядаються, було запропоноване і в науці кримінального права [2, с.3; 5, с.43-44], а також є домінуючим у судовій практиці. Автор протилежної позиції з проблеми, яка розглядається, О.О. Дудоров стверджує, що протиправне відшкодування з Державного бюджету ПДВ являє собою розкрадання майна шляхом шахрайства [6, с.269].

Таку точку зору, на нашу думку, не можна визнати переконливою. Відмінність ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів від шахрайства полягає, перш за все, в об'єктах злочинів. Ними, відповідно, виступають податкові відносини і відносини власності. Предметом відносин власності, який співпадає з предметом злочинів проти власності, виступає майно, яке перебуває у власності. Аналіз же податкового законодавства дає підстави стверджувати, що до закінчення термінів сплати податків, зборів, інших податкових платежів держава володіє і розпоряджається коштами, внесеними у якості авансових податкових платежів, лише на правах кредитора. З цього випливає, що у повному обсязі права власності на такі кошти держава не має, оскільки вона ще не набула права володіння ними. Викладене дає підстави стверджувати, що об'єктом протиправного відшкодування платником раніше внесених ним сум авансових податкових платежів виступають податкові відносини, а вчинене, за наявності інших ознак, належить розглядати як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. У зв'язку з цим потребує змін і визначення суспільно небезпечних наслідків злочину, передбаченого ст. 212 КК, до яких слід віднести також і протиправне повернення з бюджетів чи державних цільових фондів раніше сплачених сум податків, зборів, інших обов'язкових платежів.

*Таким чином, аналіз суспільно небезпечних наслідків ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів дає підстави для таких висновків:*

Суспільно небезпечні наслідки злочину, передбаченого ст. 212 КК, являють собою передбачене кримінальним законом заподіяння суттєвої шкоди податковим відносинам.

Визначення у ст. 212 КК суспільно небезпечних наслідків як «ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних, великих або особливо великих розмірах» відповідає як теоретичним, так і практичним вимогам. Тому запропоновану у літературі заміну його на «суми несплачених внесків» або «завдання матеріальної шкоди державі» вважаємо недоцільною.

При визначенні суспільно небезпечних наслідків ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, поряд з існуючим у законодавстві абсолютним критерієм необхідно використовувати і відносний. Останній повинен вказувати на те, що сума несплачених податків, зборів, інших обов'язкових платежів не повинна бути меншою, ніж певна частина від загальної суми, належної до сплати у бюджети чи державні цільові фонди.

До суспільно небезпечних наслідків злочину, передбаченого ст. 212 КК, слід віднести також і протиправне повернення з бюджетів чи державних цільових фондів раніше сплачених сум податків зборів, інших обов'язкових платежів.

**Список літератури:** 1. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні. К., 2000. 2. Вересов В.М. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (на матеріалах Автономної Республіки Крим): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Х., 1999. 3. Тимейко Г.В. Общее учение об объективной стороне преступления. Ростов. 1977. 4. Лисенко В.В., Усатий Г.О. Кримінальну відповідальність за податкові злочини

пропонують посилити // Економіка, фінанси, право. 2000. № 5. 5. Лисенко В.В. Уголовно-правовая характеристика уклонений от уплаты налогов: Лекция. Ирпень, 1998. 6. Дудоров О.О., Мельник М.І., Хавронюк М.І. Злочини у сфері підприємництва. К., 2001.

*Надійшла до редколегії 29.08.2001*

*С.М. Гусаров, перший заст.  
начальника УДАІ МВС України*

## **ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВОЇ МІЛІЦІЇ У СТРУКТУРІ ДЕРЖАВНОЇ АВТОМОБІЛЬНОЇ ІНСПЕКЦІЇ УКРАЇНИ**

Трансформаційні перетворення українського суспільства відбуваються з метою розбудови незалежної, демократичної держави, в якій мають реалізуватись життєво важливі права і свободи громадян – право на життя, честь, гідність. Але цей процес не відбувається сам собою, завдяки стихійним змінам в економічних відносинах – адже й досі існує, і, що важливо, є багато прихильників думки щодо ринку як носія свободи і демократії. Він має бути керованим з боку держави у особі органів державної влади. Реалізація державою такої активної позиції має сенс, якщо об'єктом державно-управлінського впливу постають різні сфери суспільних відносин – не тільки економіка, фінанси, політичне будівництво, а й та сфера, де реалізуються права громадян на безпечне переміщення, задовольняються виробничі, соціальні потреби у пересуванні, доставці вантажів, русі до місця призначення – сфера дорожнього руху та його безпеки.

За чинним законодавством до основних завдань Державної автомобільної інспекції України належить реалізація у межах компетенції державної політики щодо забезпечення безпеки дорожнього руху [1]. Разом з тим, шляхи і методи виконання цього найважливішого завдання зазнають і повинні зазнавати змін відповідно до пріоритетів і напрямків державного будівництва. До таких шляхів належить, зокрема, забезпечення поєднання централізації і децентралізації у державному управлінні.

Першим кроком у цьому напрямку в діяльності органів внутрішніх справ є створення місцевої міліції. Указом Президента України «Про утворення місцевої міліції» [2] передбачені відповідні повноваження органів місцевого самоврядування за спільним поданням місцевих адміністрацій та виконавчих органів сільських, селищних, міських рад за погодженням із Міністерством внутрішніх справ України формувати за рахунок коштів місцевого бюджету, зокрема, відповідні підрозділи на базі підрозділів дорожньо-патрульної служби Державної автомобільної інспекції України (ДПС ДАІ). Указ передбачає, що чисельність місцевої міліції визначається відповідно до нормативів, які затверджуються Міністерством внутрішніх справ України, а підрозділи місцевої міліції входять до складу відповідних управлінь (відділів) внутрішніх справ.

Не зважаючи на те, що джерелом фінансування дорожньо-патрульної служби ще до прийняття згаданого указу Президента України були місцеві бюджети, постас декілька проблем при реалізації цього нормативного акта.