

нального господарства / А.О. Данилевський // Теоретичні та прикладні проблеми кримінального права України : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Луганськ, 20-21 трав. 2011 р. / [редкол. : Г.С. Бодіарь, А.О. Данилевський, О.О. Дудоров та ін.]. – Луганськ : РВВ ІДПУС ім. Е.О. Дідоренка, 2011. – С. 147 – 151.

5. Сербіна Н.О. Об'єкт злочину, передбаченого статтею 270-1 Кримінального кодексу України / Н.О. Сербіна // Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ. – 2011. – № 6. – С. 177 – 182.

6. Архів Овруцького міського суду Житомирської області. Справа № 617-449 за 2012 р.

7. Архів Оржонікізевського міського суду Дніпропетровської області. Справа № 428/2214 за 2012 р.

8. Тихий В. Сучасні проблеми застосування і вдосконалення кримінально-правових норм про відповідальність за злочини проти громадської безпеки / В. Тихий // Вісник Національної академії прокуратури України. – 2008. – № 3. – С. 39 – 43.

УДК 351.713:347.73 (477)

**М.М. Калашніков**  
**А.М. Меженський**

### **ВИКОРИСТАННЯ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ ДЛЯ ПРИКРИТТЯ ПОРУШЕНЬ НОРМ ЧИННОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

У статті розглядаються поняття "принципи оподаткування", "правові колізії", "утилізація", "екологічний податок", основні підходи до внесення змін у чинне законодавство та використання утилізації для забезпечення екологічної безпеки.

*Ключові слова: пріоритетність норм, колізії, податковий закон.*

В статье рассматриваются понятия "принципы налогообложения", "правовые коллизии", "утилизация", "экологический налог", основные подходы по внесению изменений в действующее законодательство та использование утилизации для обеспечения экологической безопасности.

*Ключевые слова: приоритетность норм, коллизия, налоговый закон, финансовое право.*

In article are considered notions "principles of the taxation", "legal collision", "salvaging", "ecological tax", the main approaches on contributing the changes to acting legislature that use to salvaging for provision of ecological safety.

*Key words: priority of the rates, collision, tax law, financial right.*

**Постановка проблеми.** Економічна безпека будь-якої держави, і України зокрема, багато в чому залежить від стабільності чинного законодавства, ухвалення нових законів і внесення змін в них. Вченими і фахівцями неодноразово наголошувалося, що практика формування податкового законодавства України постійно свідчить про неопосередкованість і безсистемність, які ведуть до поста-

більшості економічного розвитку і створення додаткових умов для розвитку тіньової економіки.

З дня проголошення незалежності країни постійно йде полеміка про ефективність системи оподаткування в Україні. Проте її практичне втілення продовжує нагадувати собою: "нарахання з одного боку в інший", навіть в умовах дії Податкового кодексу України. Постійно присутні непосліпність, порушення норм чинного законодавства і особливо прав платників податків. Замість очікуваних результатів у вигляді збільшення надходжень в дохідну частину державного бюджету, часто на лице або спад виробництва, або скорочення податкових надходжень.

**Метою роботи** є аналіз основних ідей формування податкової політики, виражених в працях зарубіжних і вітчизняних вчених, дослідження окремих норм чинного фінансового законодавства і Податкового кодексу України для визначення найбільш оптимальних методів розвитку оподаткування в нашій державі.

**Вклад основного матеріалу дослідження.** До проблеми ефективності оподаткування зверталися багато вчених і практиків. Так величезний внесок у розвиток податків внесли дослідження: А. Сміта, С.С. Босхолова, Н.М. Голованова, Н.П. Кучерявенко, В.Е. Перекислова, В.А. Фадєєва та інших.

Шотландський економіст А. Сміт ще в 1776 році в своїй знаменитій книзі "Дослідження про природу і причини багатства народів" виставив центральну проблему – економічний розвиток суспільства і підвищення його добробуту в умовах дії об'єктивних законів ринку. Помічати зростання багатства країни, може тільки перозудливність її правителів, оскільки: "Великі нації ніколи не бідніють із-за марнотратства і перозудливості приватних осіб, але вони нерідко бідніють в результаті марнотратства і перозудливості державної влади". А.Сміт запропонував підвищувати ефективність податкової політики, ґрунтуючись на принципах справедливості, визначеності, зручності і економії [17]. Податки повинні вводитися тільки законами, враховуючи інтереси і доходи суб'єктів господарювання. На жаль, закони стали застосовуватися в Україні як засіб забезпечення політичної доцільності.

Свого часу російський учений Босхолов С.С. звертав увагу на те, що часто Парламентом вводяться норми, які просто не можуть бути використаними на практиці, або їх використання україн ускладнене. Як правило, такі закони приймаються на догоду чийсь інтересам (нерідко представникам влади) [7]. Захищаючи інтереси незначної частини населення, держава приходить на граць занепаду і повного розорення. Починає діяти закон сили. Такий розвиток веде до формування додаткових умов розвитку тіньової економіки і зубожіння населення [8, 11]. Ухвалення законів, на думку Н.М. Голованова, В.Е. Перекислова, В.А. Фадєєва, все більше

посилос положення і суб'єктів господарювання, і простих громадян з причини відсутності дієвого, всеохопного контролю над товарними потоками [9; 18]. Україна теж не виключення і багато в чому розрізняється за "формальний" контроль в цій області [11].

У країні, здавалося б, систематизовано податкове законодавство в Податковому кодексі України, проте всупереч націям суб'єктів господарювання, малого і середнього бізнесу, його норми мають тільки імперативну дію, що суперечить Конституції України, поглядам вчених і статистиків (яка указує на слабкий приріст ВВП за рахунок збору податків і ця тенденція постійна для економіки держави) [11]. Зараз модним стало посилаючись на економічну кризу, що продовжується в світі.

У своїх дослідженнях український вчений Н.П. Кучерявенко вказував на те, що податок повинен бути частиною вже заробленого або отриманого доходу платником [13]. Навряд чи знайдуться суб'єкти, що беруть участь у виробництві тільки ради сплати податків.

Складається враження, що, кажучи про зростання добробуту громадян і створення пріоритетних умов для розвитку малого бізнесу, представники органів влади України рухаються зворотню протилежним шляхом.

Приймаючи і вводячи в дію Податковий кодекс України Верховна рада України, Кабінет Міністрів України і Президент України зіткнулися з серйозним протистоянням представників малого і середнього бізнесу запропонованій системі спрощеного оподаткування [2]. Після проведених зустрічей з представниками суб'єктів господарювання спочатку повністю виключається перший розділ XIV розділу, а згодом ухваленням відповідного Закону України виносяться зміни до тільки прийнятого Податкового кодексу України [3].

Поправки до кодексу, що приймаються тепер, продовжують позбавляти можливості велику кількість підприємців вести планомірну господарську діяльність і робити внесок до розвитку економіки, розвиватися самим, що призведе як завжди до вітходу малого бізнесу у "тінь".

Прагнення за всяку ціну наповнити Державний бюджет України, приведе до елементарного недотримання норм права або принципів бюджетного процесу. В зв'язку з цим слід зазначити, що в Бюджетному кодексі України є норма, регулююча особливості формування Державного бюджету України. Так, в ст. 27 Бюджетного кодексу України записано: "Закони України, які впливають на формування дохідної і витратної частин бюджетів, повинні бути офіційно опубліковані до 15 серпня року, що передує плановому (новому бюджетному року). У іншому випадку норми відповідних законів, які впливають на формування прибуткової і/або витратної частин бюджетів, застосовується не раніше початки бюджетного періоду, наступного за плановим" (у нашому випадку з 1 січня 2015 року) [1].

Проблема, що розглядається в статті, привертає увагу інших вчених України. Так, зокрема з погляду правової колізії її досліджував О. Майстренко [14; 16]. Законодавець вибирає простий рух в ухваленні нових і внесенні змін в діючі закони, роблячи це таким чином, що норми одного закону є пріоритетними над нормами іншого закону. Далі жай розбираються ті, кому це потрібно. Напрошується висновок – уряд і парламент умісте створюють колізії норм. У громадянина просто затверджується думка, навіщо мені знання законів, якщо у мене знайомий судья, котрий вирішить будь-яке питання, як мені треба.

Ніяке порушення закону не може бути виправдане в угоду, чимось інтересам, навіть якщо воно допущене виходячи з принципу політичної доцільності чи потреби збільшення на його жень до бюджету. Народ України, в даній ситуації стає заручником дій влади, яка фактично сама ігнорує волю народу. Такі дії ведуть до тупику. У суспільстві формується тверде переконання, що для досягнення навіть благих цілей, будь-які засоби гарні. Доречним стає вислів Р. Мюрдаля: "Через погані закони ми стали народом спиритних людей" [10]. Більшість населення, що особливо живуть за межею бідності просто не цікавилися раніше податковим законодавством, і не цікавляться нормами Податкового кодексу України зараз. На цей час в країні замість професійних і корисних законів діє законодавче поле, яке породжує правовий хаос і беззаконність, безгосподарність і безвідповідальність. Держава, в якій законодавець не творить, повинно помират, і в ньому зникається лобі будівничі засади правопорядку у кожній сфері діяльності. Яке законодавство, така й економіка. Недосконале законодавство – основа нехфективної економіки [8, 11].

З 1 вересня 2013 року вводиться в дію утилізаційний збір для автомобілів що не використовуються [5; 6] та встановлені основні положення процедури утилізації знятих с обліку транспортних засобів. Розкриваючи зміст екологічного збору викладеного в ст. 240 Податкового кодексу України ми бачимо, що "Платниками податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провалять господарської (підприємницької) діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи і організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються: викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини; утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені); тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх

виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк". Констатуємо, що немає нічого пов'язаного з використанням чи знищенням автомобілів [2]. виправляючи ситуацію, законодавець вводить пункт 240.1.6 такого змісту вказуючи на те, хто буде платником податку: господарюючі суб'єкти, які здійснюють "ввезення, виробництво, придбання транспортних засобів та кузовів до них, що в подальшому підлягають утилізації" [2]. Аналогічно можна зробити висновок, що автомобілі (як сукупність різних елементів таблиці Менделєєва у вигляді вузлів і деталей) самі по собі представляють екологічну загрозу, навіть якщо і не використовуються (наприклад, зберігаються в гаражі). При глибшому вивченні проблеми утилізаційного збору виявляється і стає зрозумілими стурбованість Президента України, депутатів Верховної Ради України і Кабінету Міністрів України про захист вітчизняного виробника (тут було б доречно розібратися, що власне є на увазі під таким захистом). Наслідки таких дій свідчать часто про домінування інтересів представників бізнесу прихильниками влади (це не залежить ні від кольору правлячої партії, ні від назви партії або руху). Насправді ж, випробувавши великі ускладнення з наповненням державного бюджету, уряд, фактично ігноруючи Бюджетний кодекс України, під виглядом зміни, вводить до Податкового кодексу України нову норму, нові об'єкт, суб'єкт, ставку податку, податкові пільги, механізм оподаткування [2; 5]. Оскільки у момент ухвалення і введення в дію змін до Податкового кодексу України бюджетний рік вже реалізується за законом України "Про Державний бюджет України на 2013 рік" то змінювати баланс дохідної та витратної частини у такій спосіб заборонено тим же Бюджетним кодексом України [1; 4]. Проте законодавці добре засвоїли, що коли виявляються суперечності норм чинного законодавства нормам Податкового кодексу України, то пріоритетними є норми останнього [2]. Фактично забутий закріплений в цьому ж кодексі принцип "стабільності - зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного періоду" [2]. За рахунок виконання бюджету, розмиваючи саму суть екологічного податку, керівництво країни фактично представляє можливість Міністерству податків і зборів України використовувати невраховане джерело прибуткової частини бюджету, який формально заявлений в Законі України "Про Державний бюджет України на 2013 рік" розширюючи перелік об'єктів, платників за рахунок введення нових ставок [4]. Імпортери автомобілів (суб'єкти господарювання) поступили на винередження, цілком природно, стали ввозити до початку дії норм оподаткованого податку, максимально можлива кількість автомобілів під будь-яким приводом. Продаж без додавки до ціни товару їх абсолют-

по встановлює. Після подорожчання просто немає гарантій, що ці ж автомобілі купуватимуть українці.

Створюється враження, що законодавець і представники влади, живуть, відірвано від всього світу, не цікавлячись, як врегулювати це або інше питання. Можна багато сперечатися з приводу останнього пововведення, проте, готуючись до введення такого податку, бізнес прагне зробити все, щоб не залишитися в збитках і перекладає всі додаткові плати на плечі споживачів (включаючи збитки в ціну товару). Одним з мотивів ухвалення цього законопроекту став захист вітчизняного автомобілебудування від аналогічного утилізаційного збору з боку Російської Федерації. Представник української влади Т. Васалєв пояснив, що після того, як Росія ввела утилізаційний збір на імпортні авто, це привело до скорочення експорту українських автомобілів до Росії [21]. Але не слід забувати - що дозволяє собі робити Російська Федерація, не може робити Україна.

Для вирішення проблеми утилізації старих автомобілів в різних державах були використані різні механізми. В основі знаходиться інтереси громадян, а потім держави. Так в Російській Федерації вдалися до видачі сертифікатів особам, які утилізували свій автомобіль, представляючи можливість їм, таким чином, купити новий вітчизняний автомобіль за пониженою вартістю [19]. Це дійсно підтримка вітчизняного товаровиробника.

У Європейському Союзі Німеччина була однією з перших країн, що запустили програму утилізації старих автомобілів в 2009 році, коли за здачу в переробку застарілої машини власник отримував від держави суму в 2.500 Євро. Застарілим вважався той автомобіль, який був випущений не пізніше 1999 року, і, повинен був бути власністю особи що здає його не менше чим один рік. Дивно, що, не дивлячись на те, що ця сума була приблизно в півтора-два рази менше, ніж аналогічна сума за такий же автомобіль в інших країнах Європи, понит на покупку нових автомобілів в заміну старим ріс з неймовірною швидкістю. Збільшений понит на автомобілі за даною програмою в перший місяць її дії навіть зажадав додаткових грошових контів. Проте, завдяки цій програмі Німеччині вдалося не тільки підтримати ринок, але й забезпечити його зростання. Не дивлячись на те, що понит на нові машини був достатньо великим, це були автомобілі, виготовлені за межами самої Німеччини. Такі німецькі компанії, як, наприклад, Volkswagen, Audi, BMW і Mercedes-Benz не скористалися даною програмою утилізації можливість і не отримали великої вигоди від продажу своєї продукції за час дії даної пропозиції. Всього в рамках даної програми населенням було придано більше 1 мільйона нових машин [20].

Запропонована в Україні утилізація приводить лише до підвищення ціни на імпортні автомобілі. Не враховано низьку купівельну спромож-

ність населення і низьку конкурентноздатність автомобілів, що випускаються вітчизняними товаровиробниками.

Позитивна задумка влади, що Україна перестане бути смітєзвалищем для неналежних розвинутих країн світу, та така політика принесє великі прибутки за рахунок самого екологічного податку, знаходиться під загрозою. Немас утилізаційних підприємств, слабо розвинена автовиробнича індустрія, недостатня насиченість авторинку машинами вітчизняного виробника. Практично немас конкуренції імпорту. Вистовлювання про імовірне витиснення з "гін" умільців, що працюють у гаражах збираючи авто з завезених запчастин може не справитися [16].

**Висновки.** З метою стимулювання розвитку, як суб'єктів господарювання, так і в цілому економіки держави, доцільно розробити концепцію економічного розвитку спрямовану на задоволення своїх внутрішніх потреб за рахунок власних можливостей та ресурсів. Захист інтересів вітчизняного товаровиробника повинен стати дієвим, а не залишатися лише благими намірами. Створення підрозуму для формування інфраструктури по утилізації не використовуваних авто і іншого брухту повинно стати певі'дсною повсякденною працею держави і кожного мешканця України.

Податкові правовідносини входять в інститут податкового права, який є складовою (певі'дсною) частиною фінансового права України, тому при ухваленні законів або внесенні змін до них у сфері оподаткування, компетентні державні органи і посадовці повинні постійно забезпечувати вішові'дність норм, що приймаються, таким, що діють. Нагальною потребою є відмова законодавців від використання прийому колізії правових норм, що більш свідчить про некомпетентність, а не про освіченість у правових питаннях.

Пріоритетності норм одного закону над нормами інших не може використовуватися для втручання прогалин законодавства. Громадяни і представники бізнесу повинні керуватися в своїй діяльності чіткими прозорими законами, а не використовувати суперечності, колізії норм для свого збагачення або відведення виробництва в "гін". Зміст закону потрібно не пам'ятати, а правильно розуміти, використовуючи в своїй діяльності.

#### Використана література:

1. Бюджетний кодекс України. <http://www.rada.gov.ua>.
2. Податковий кодекс України. <http://www.rada.gov.ua>.
3. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, об'єкту та звітності" від 04.11.2011 р. <http://www.rada.gov.ua>.
4. Закон України "Про Державний бюджет України на 2013 рік". <http://www.rada.gov.ua>.

5. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо сплати екологічного податку за утилізацію знятих з експлуатації транспортних засобів та вдосконалення деяких податкових норм" від 4 липня 2013 року № 422-VII <http://www.rada.gov.ua>.
6. Закон України "Про утилізацію транспортних засобів" від 4 липня 2013 року № 421-VII <http://www.rada.gov.ua>.
7. Бюхсенов С.С. "Конфиденциальная юриспруденция" и теневая экономика (политологический аспект) // Теневая экономика и организованная преступность. Материалы научно-практической конференции (9-10 июня 1998 г.). - М., 1998.
8. Бурбело О.А., Калашніков М.М. Детінізація економіки (організаційно-правові проблеми): Монографія / МВС України, Луганський державний університет внутрішніх справ ім. Е.О. Дідоренка. - Луганськ: РВВ ЛДУВС ім. Е.О. Дідоренка, 2008. - 192 с. Бібліог.: с. 118-128.
9. Гостованов Н.М., Перекислов В.Е. Теневая экономика и легализация преступных доходов. Питер. М.; СПб.; К.; Харьков; Минск. 2003. 303с.
10. Дригваль Н.П. Нестабильность действующего законодательства как одно из условий стабильности теневой экономики // Вестник ЛИНВЛ. - 2001. - №1. с.-135.
11. Калашніков М.М. "Особенности применения налогового законодательства в Украине" // Віст. Східноукр. націон. ун. іу. -2006 № 5 (99) с. 149-153.
12. Корнілов Г. Номіні Українських ЗМІ і червоно-бура загроза // Бізнес. - 1997. - №4. - С. 6.
13. Кучерявенко Н.П. Финансовое право. Учебное пособие. Харьков: Легас. 360 с.
14. Майстренко О. Деякі питання вирішення колізій у податковому законодавстві України / Право України. 2005, № 9. с.96-98.
15. Мельничук О.С. Словник іншомовних слів.- К.: Гол. Ред. Укр. радян. енциклопедії АН УРСР, 1974. - С. 339.
16. Охріменко О. Хто постраждає від податку на утилізацію автомобілів // [http://blogs.pravda.com.ua/authors/okhrimenko/51d711d808aab/view\\_print](http://blogs.pravda.com.ua/authors/okhrimenko/51d711d808aab/view_print).
17. Смит А. "Исследование о природе и причинах богатства народов" М. Изд-во социально-экономической литературы. 1962 г.980с.
18. Тимофеев О. Налоговые льготы: зарубежный опыт // Экономика и жизнь. 1992. №3.
19. [http://www.memoid.ru/node/Programma\\_utilizacii\\_staryh\\_avtomobile\\_j\\_v\\_Rossii](http://www.memoid.ru/node/Programma_utilizacii_staryh_avtomobile_j_v_Rossii).
20. [file://localhost /F:/Утилизация%20в%20Германии.htm](file://localhost/F:/Утилизация%20в%20Германии.htm).
21. <file://localhost /F:/На%20импортные%20автомобили%20введут%20ше%20един%20налог%20%20Украинский%20бизнес%20ре сурс.htm>.