

ПРОБЛЕМИ ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Одним із важливих факторів, який сприяє ефективній системі державного управління ринковою економікою, є податки. Їх ефективність в значній мірі залежить від порушення. В цьому напрямку існують проблеми, що пов'язані із удосконаленням законодавства із попередження і боротьби із податковими правопорушеннями і злочинами. У статті досліджується сучасний стан юридичної відповідальності за податкові правопорушення та напрямки її вдосконалення в Україні, її теоретичне, законодавче та інституційне забезпечення та розробка пропозицій щодо правового регулювання відповідальності за податкові правопорушення.

Ключові слова: юридична відповідальність, правопорушення, Кримінальний кодекс, податкове законодавство, державне управління, податки, злочини, законопроект, податковий кодекс

Одним із важливих факторів, який сприяє ефективній системі державного управління ринковою економікою, є податки. Їх ефективність в значній мірі залежить від порушення. В цьому напрямку існують проблеми, що пов'язані із удосконаленням законодавства із попередження і боротьби з податковими правопорушеннями і злочинами.

Науково-теоретичною базою статті є праці провідних вітчизняних вчених та фахівців у сфері оподаткування: М. Я. Азарова, М. Д. Білик, С. В. Буряка, З. С. Варналія, П. Т. Гегі, С. В. Ківалова, М. П. Кучерявенко, П. В. Мельника О. П. Орлюка, В. К. Шкарупи, Д. Й. Никифорчука, Ф. О. Ярошенко.

У роботі були використані також роботи вчених зарубіжних країн: А. Є. Анохина, А. В. Белоусова, Д. В. Вінницького, С. Г. Пепеляєва, Н. Р. Тупачески.

Метою статті є дослідження сучасного стану юридичної відповідальності за податкові правопорушення та напрямки її вдосконалення, теоретичне, законодавче та інституційне забезпечення та розробка пропозицій щодо правового регулювання відповідальності за податкові правопорушення.

В умовах ринкової економіки фінансова політика держави базується на системі фінансових регуляторів. Такими фінансовими регуляторами є насамперед податки, які забезпечують вилучення і перерозподіл створеного валового внутрішнього продукту і формування централізованих фондів грошових ресурсів держави.

Податкове законодавство формувалося на основі нормативної бази, успадкованої від адміністративно-командної системи, а засади національної податкової політики розроблялись під тиском не тільки об'єктивних, економічних, а й політичних чинників, без належного наукового обґрунтування та аналізу економічних наслідків запропонованих різних податків та величини їх ставок.

Подальший розвиток податкового законодавства неможливий без виділення такого важливого питання як податкові порушення.

Відповідальність за податкові правопорушення формується в рамках спеціального регулювання майнових відносин при оподаткуванні. Нерідко створюється суперечлива ситуація, породжена цивільно-правовим характером майнових відносин і адміністративно-правовим характе-

на основі даних щодо виявлення хвороб, що підлягають повідомленню Всесвітньої організації охорони здоров'я тварин, або інших хвороб тварин у вантажах кожної категорії товарів та інших чинників, що впливають на ризики для життя та здоров'я тварин, які пов'язані з імпорними вантажами з товарами.

Таким чином, ДВСКН є особливим видом контролю у державному управлінні, потужним інструментом державного регулювання якості і безпеки продовольчої продукції та сировини тваринного походження, здатним виявляти і створювати умови для ефективного функціонування правового і виконавчого механізмів, що запобігає незаконній діяльності у сфері ветеринарної медицини. Державний ветеринарно-санітарний контроль здійснюється на правовій основі і має чітко окреслене соціальне призначення. Специфіка об'єктів контролю пояснює виокремлення п'яти видів ДВСКН, що є законодавчо закріпленими: за переміщенням тварин; на ринках; за безпечністю і якістю ветеринарних препаратів, субстанцій та засобів ветеринарної медицини; на державному кордоні та транспорті; під час полювання. Спрямованість контролю відносно системи органів державної служби ветеринарної медицини України зумовлює виділення двох основних видів ДВСКН: зовнішній – контроль за дотриманням вимог законодавчих та нормативно-правових актів з питань ветеринарної медицини підконтрольними об'єктами; внутрішній – контроль за виконавською дисципліною та діяльністю в межах наданих повноважень в підпорядкованих установах ветеринарної медицини, який здійснюється переважно по управлінській вертикалі.

Оволодіння контролем як засобом управління, його вмиле використання сприяє раціональному застосуванню інших елементів управління, дозволяє значно підвищити його ефективність. Головною передумовою підвищення дієвості і ефективності ДВСКН є вдосконалення правової регламентації контрольної діяльності державних органів ветеринарної медицини, що вбачається можливим через усунення недоліків чинного Закону України «Про ветеринарну медицину». З цією метою пропонується встановити мету, завдання та принципи проведення для всіх п'яти зазначених в законі видів ДВСКН, розробити механізми здійснення ДВСКН під час полювання, під час переміщення тварин; узгодити положення ст.16 Закону України «Про ветеринарну медицину» стосовно здійснення ДВСКН на ринках з законом України «Про якість та безпеку харчових продуктів та продовольчої сировини».

Перспективним напрямом для подальших досліджень є визначення відмінності та взаємозв'язку понять державного ветеринарно-санітарного «контролю» та «нагляду».

Література.

1. Офіційні новини // Здоров'я тварин і ліки. – 2009. – №12 (97). – С. 5–6.
2. Про внесення змін до Закону України «Про ветеринарну медицину»: Закон України від 16 листопада 2006 р. №361-V // Відомості Верховної Ради України. – 2007. – №5–6. – ст. 53.
3. Основи теорії управління: [учеб.посібник] / под ред. В. Н. Парахиной, Л. И. Ушвицкого. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 560 с.
4. Малиновський В. Я. Державне управління / В. Я. Малиновський. – Луцьк: Ред.-вид.відд. «Вежа» Вол.держ.ун-ту ім. Лесі Українки, 2000. – 558 с.

ром податкових відносин, що повинно бути роз'яснено нормами спеціальних податкових законів.

Один з недоліків української податкової системи полягає в тому, що законодавці й уряд прагнуть не стільки до розширення податкової бази шляхом стимулювання розвитку виробництва і підприємництва, скільки до збалансування бюджету, і фіскальна функція податків починає переважати над стимулюючою. Про це свідчать надмірно високі ставки податків на додаткову вартість, розширення прав міських органів влади в області оподаткування, встановлення акцизних ставок у відсотках, а не в грошовому вираженні [12].

Істотним фактором, що впливає на боротьбу з податковим правопорушенням, є спад промислового і сільськогосподарського виробництва, неплатежі й інші негативні явища. У цих умовах платник податків порівнює економічні наслідки сплати податку і застосування санкцій. П. М. Годме пише, що «платник податків прораховує, чи виправдає вигода, яку він одержить, уникнувши податку і ті неприємності, що це спричинить за собою, якщо омана розкриється» [7].

До обставин соціального характеру, що сприяє здійсненню податкових правопорушень відносяться ряд факторів. Значний вплив на швидкі темпи росту економічної злочинності зробили поляризація населення за рівнем доходів і низький рівень життя більшої частини населення. Різке розшарування викликає високий рівень соціальної напруги між різними шарами населення. Частина населення вважає себе обділеною в ході приватизації і тому потребує від держави ввести економічні правила, що закріплюють сформоване, на їхній погляд, несправедливе положення. У цьому зв'язку існує (як адекватна реакція населення на допущену соціально несправедливість) високий ступінь готовності частини населення поправити своє матеріально-фінансове положення за рахунок протиправних зазіхань шляхом відхилення від оподаткування. Іншими словами, у частини населення склалася установка: роблячи правопорушення, вони роблять не гірше, ніж зробило з ними держава в період масової приватизації [5].

Організаційно-управлінські обставини виражаються у відсутності належної погодженості правоохоронних і контролюючих органів. У процесі виконання оперативно-службових завдань приділяється велика увага координації й організації взаємодії органів податкової поліції з іншими правоохоронними органами. В даний час запити відповідних організацій про надання інформації, для виявлення, попередження і припинення податкових злочинів і правопорушень, що цікавить орган податкової поліції, виконуються з великим небажанням і приходять із запізненням. Незважаючи на те, що всі органи прагнуть до інтеграції, але як і раніше існує гостра проблема одержання інформації.

Істотно впливають на поширеність податкових правопорушень обставини правового характеру. Найважливішим з них є недосконалість податкового законодавства. Запінювання з прийняттям основних та інших законів, несвоєчасне усунення протиріч у чинному законодавстві, декларативність проголошуваних норм, а також громіздкість законодавства в сукупності з причинами об'єктивного і суб'єктивного характеру створюють «додаткові» умови для здійснення податкових правопорушень.

Важливим фактором, що сприяє збільшенню числа податкових злочинів, є недосконалість і нестабільність податкового законодавства. Українське податкове право відрізняється зайвою об'ємністю і складністю. Нормативно-правова база з питань оподаткування містить у собі більше 100 законів, указів Президента, постанов Уряду, інструкцій і роз'яснень податкових служб. Усе це приводить до виникнення в підприємців відчуття нестабільності податкового законодавства.

Надмірна складність і заплутаність податкового законодавства веде не тільки до навмисного ухиляння від сплати податків, але і до різного роду помилкам і недоглядам з боку

тих осіб, що і не думали ухилитися від відрахування податків. Порухення податкового законодавства багато в чому пов'язане з недостатньою забезпеченістю платників податків діючим податковим законодавством з урахуванням змін і доповнень, що постійно приймаються державними органами.

Останнім часом прийнято чимало нормативних актів, в яких містяться норми про встановлення юридичної відповідальності за вчинення ними податкових правопорушень, що позитивно вплинуло на загальну ситуацію у сфері оподаткування та сприяло зменшенню кількості неправомірних діянь при справлянні обов'язкових платежів. Водночас, розвиток законодавства про юридичну відповідальність суб'єктів фінансового права не завжди супроводжується скасуванням застарілих норм, актів чи внесенням до них відповідних змін і доповнень. А тому в чинному законодавстві інколи з'являються суперечливі, неузгоджені між собою правові норми про юридичну відповідальність, що, відповідно, знижує дієвість і ефективність права та створює сприятливе середовище для порушення приписів правових норм, скоєння правопорушень. З огляду на зазначене питання вдосконалення законодавства про юридичну відповідальність за податкові правопорушення є надзвичайно важливими та актуальними, зокрема, в контексті впливу на забезпечення фінансової безпеки держави [8, с. 5].

Спеціальним законодавчим актом, який устанавлює порядок погашення зобов'язань юридичних або фізичних осіб перед бюджетами та державними цільовими фондами з податків і зборів (обов'язкових платежів) та регулює механізм застосування юридичної відповідальності до суб'єктів фінансового права за податкові правопорушення є Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами». Але сподівання, що з його прийняттям механізм застосування юридичної відповідальності буде досконалим, не виправдалися. Це можна аргументувати наступним чином. У ньому, зокрема, не визначено базовий термін «фінансова санкція», що негативно впливає на застосування до суб'єктів фінансового права юридичної відповідальності. З іншого боку, у зв'язку з прийняттям Закону 2181, норми податкових законів, якими встановлювався механізм застосування фінансових санкцій, слід було вилучити з метою уникнення дублювання. Але є випадки, коли зміст норми пп. 17.1.9 ст. 17 Закону 2181 про розмір штрафу та зміст норм деяких законів, прийнятих пізніше, не приведено у відповідність. Так, Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням» встановлено відповідальність страхувальника за неповну сплату страхових внесків – штраф у розмірі прихованої (заниженої) суми заробітної плати, на яку нараховуються страхові внески, а в разі повторного порушення – у трикратному розмірі зазначеної суми. Незрозуміло, норма якого Закону має пріоритет, адже норма, відповідно до якої закони й інші нормативно-правові акти діють у частині, що не суперечить даному закону, устанавлено як у одному так і у другому Законі.

Ще один приклад: пунктом 20.1 статті 20 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» визначено, що розмір штрафних (фінансових) санкцій за порушення норм цього Закону та підстави для їх застосування визначаються законом, що регулює такі питання, якщо інше не встановлене нормами цього Закону. Думаємо, що таке формулювання змісту норми суперечить сучасним підходам до застосування фінансових санкцій.

З прийняттям Закону 2181 механізм застосування фінансових санкцій також зазнав змін: тепер він залежить від виду перевірки (камеральна чи документальна), істотно збільшено і кількість підстав для застосування санкцій. Набула нового змісту одна з найпоширеніших підстав для застосування фінансових санкцій – неподання податкової декларації у строки, визначені законодавством: змінено стро-

ки для її подання; як окремий вид неправомірних діянь з більшим розміром штрафних санкцій розглянуто порушення строків подання декларації про доходи фізичних осіб, що підпадають під визначення суб'єктів корупційних дій; неподання (несвоєчасне подання) податкової декларації є підставою для виникнення права податкової застави відповідно до п. 8.2 ст. 8 Закону 2181. Нововведенням є також обов'язок контролюючого органу у разі неподання у встановлений термін податкової декларації, при заниженні (завищенні) податкових зобов'язань, при виявленні арифметичних або методологічних помилок у податковій декларації, у випадку, якщо він є відповідальним за нарахування податку (збору), самостійно визначити суму податкового зобов'язання, зокрема непрямим методом, та надіслати податкове повідомлення, а платника податків – додатково сплатити штраф у більшому розмірі. Але Закон 2181 містить окремі норми недосконалого змісту, від яких залежить розмір фінансових санкцій. Зокрема, чи звільняє отримання податкового повідомлення (у випадку неподання у встановлений строк податкової декларації) від обов'язку її подання, адже відповідно до ст. 5 Закону 2181 податкове зобов'язання вважається погодженим або з моменту подання податкової декларації, або з моменту одержання податкового повідомлення.

Звідси можна дійти висновку: у випадку одержання податкового повідомлення подання податкової декларації не є обов'язковим, адже податкове зобов'язання й так погоджене (зрозуміло, якщо платник податків не збирається оскаржити рішення податкового органу). З іншого боку, штрафна санкція встановлена «за кожний повний або неповний місяць затримки податкової декларації», відповідно, подання декларації є обов'язковим. Залишається сподіватися, що законодавець виправить зазначені недоліки, внісши відповідні зміни до Закону 2181.

Досить заплутаною та такою, що потребує уточнення, виглядає норма пп. 17.1.3 ст. 17 Закону 2181, зміст якої полягає в наступному: якщо за результатами документальної перевірки контролюючий орган самостійно донараховує суму податкового зобов'язання, то платник податків зобов'язаний сплатити штраф у розмірі 10% від суми недоплати (заниження суми податкового зобов'язання за кожний з податкових періодів, установлених для такого обов'язкового платежу), починаючи з податкового періоду, на який припадає така недоплата, та закінчуючи податковим періодом, на який припадає отримання таким платником податків податкового повідомлення від контролюючого органу, але не більше 50% такої суми та не менше 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян сукупно за весь строк недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули. Як бачимо, зазначена норма потребує уточнення. У Законі 2181 слід чітко визначити, що формулювання «починаючи з податкового періоду, на який припадає така недоплата» означає: мова йде про той період, у якому підприємство повинно було внести податковий платіж, але не внесло його в повному обсязі внаслідок заниження податкового зобов'язання, а не про той період, у якому фактично відбулося це заниження, або у якому представлена декларація із заниженими зобов'язаннями.

Виглядає невизначеним і поняття «арифметичні помилки або описки, що призводять до заниження податку», адже у випадку їх виявлення контролюючим органом згідно пп. 17.1.4 ст. 17 Закону 2181 до платника податків застосовується штрафна санкція, а до посадових осіб – адміністративний штраф. До прийняття Закону 2181 діяла така норма Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» арифметичні помилки й описки призвели до заниження суми податку не більше ніж 5% від суми загальних зобов'язань за період, що перевіряється, то керівник податкового органу міг ухвалити рішення щодо незастосування штрафних санкцій. Законом 2181 подібне лояльне ставлення до платників податків не передбачено, але й не

визначено змісту та обсягу відповідальності за такі правопорушення. У зв'язку із зазначеним, норми аналізованого Закону потребують удосконалення.

Вирішення вищезгаданих проблем навряд чи можливо без ухвалення проекту Податкового кодексу. Адже саме такий документ забезпечить регламентацію податкових відносин нормами лише одного кодифікованого акту, а не великою кількістю законодавчих і нормативних документів, ухвалених органами державної влади та місцевого самоврядування. Крім цього, Податковий кодекс дозволить краще орієнтуватися в нормах із оподаткування як органам державної податкової служби, так і платникам податків.

Податковий кодекс як єдиний кодифікований закон із питань оподаткування почали розробляти наприкінці 90-х років ХХ ст. Донині Україна єдина держава на пострадянському просторі, що досі не прийняла такого важливого закону.

Слід зазначити, що один проект Податкового кодексу вже пройшов два читання у Верховній Раді України.

Ще 6 липня 2000 року проект Податкового кодексу України (№3266-1), внесений Кабінетом Міністрів України, було взято за основу та направлено на повторне перше читання. Друге читання зазначеного проекту відбулося 29 листопада 2001р., проте третього читання, яке пропонувалося провести 13 грудня 2001 р. так і не відбулося донині.

19 лютого 2007 р. Кабінетом Міністрів України була ухвалена концепція реформування податкової системи, у світлі якої постала проблема створення нового Податкового кодексу, що відповідав би сучасним вимогам розвитку економіки. Працюючи над новим проектом Податкового кодексу України, робоча група з його підготовки поклала в основу законопроекту чинні податкові норми, вдосконалила їх і систематизувала, взявши за зразок системи оподаткування європейських країн. Відповідний законопроект [18] був внесений на розгляд Верховної Ради України 03 жовтня 2007 року, але він не розглянутий навіть у першому читанні.

Наразі, на розгляді у Верховній Раді України знаходиться проект Податкового кодексу, внесений Народними депутатами М. Катеринчуком, К. Ляпіною та ін [1]. Однак, нестабільна робота Верховної Ради України та кампанія по виборах Президента України, не дає підстав сподіватись на швидке прийняття цього законопроекту.

Але, навіть найшвидше прийняття Податкового кодексу не дозволить усунути розбіжності та суперечки лише щодо фінансової та адміністративної відповідальності за податкові правопорушення. Проблем щодо кримінальної відповідальності за податкові злочини в чинному українському законодавстві існує не менше, а можливо і більше.

Негативним чином на стан злочинності у сфері оподаткування впливає існуюча законодавча база щодо боротьби з фіктивним підприємництвом. З одного боку Державна податкова служба України має усі інформаційні, аналітичні, організаційні, кадрові, оперативні-розшукові можливості для боротьби із фіктивними фірмами. Так, підрозділами податкової міліції ДПА України лише протягом 2008 року викрито 3454 фіктивних суб'єкти господарювання.

З іншого боку стаття 112 КПК України встановлює, що розслідування кримінальних справ за статтею 205 КК України («Фіктивне підприємництво») належить до компетенції органів внутрішніх справ.

Враховуючи те, що фіктивні суб'єкти підприємницької діяльності використовуються передусім для маскування ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів, зокрема у схемах незаконного відшкодування ПДВ та незаконної конвертації грошових коштів такий стан справ суттєво ускладнює боротьбу з цими видами податкових правопорушень.

Не набагато краще стан справ із застосуванням статті 204 КК України «Незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту піддакцизних товарів». Стаття 112 КПК України встановлює компетенцію щодо розслідування зазначеного злочину як органів податкової мі-

ліції так і органів внутрішніх справ, що викликає проблеми при визначення підслідності.

Крім того, притягнення винної особи до кримінальної відповідальності за цей вид злочинів межує із притягненням до адміністративної відповідальності внаслідок тотожності диспозитивної частини статей 204 КК України та статті 177² КУАП. При цьому ані в КК, ані в КУАП не вказуються чіткі критерії притягнення до того чи іншого виду відповідальності. Ця обставина негативно позначається на боротьбі зі злочинами даного виду, оскільки ускладнює кваліфікацію даних діянь і дає можливість корумпованим працівникам правоохоронних органів і суду безкарно приймати рішення на свій розсуд, за одержання хабара, про наявність або відсутність у діях винних осіб складу злочину [9, с. 98].

При вивченні правозастосовної практики боротьби з легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, викликає подив рішення законодавця щодо виключення таких злочинів як ухилення від сплати податків (ст. 212 КК України) та ухилення від повернення виручки в іноземній валюті (ст. 207 КК України) з числа предикатних злочинів, на що прямо вказує диспозиція статті 209 КК України.

Доцільним вбачається прийняття норм, які б встановили кримінальну відповідальність за відмивання грошей у великих розмірах, отриманих шляхом ухилення від сплати податків [10, с. 116]. Для цього можна використати досвід США, законодавством яких за такий злочин застосовується кримінальне покарання у вигляді позбавлення волі на строк до 20 років, або штраф до 500 000 доларів США чи у розмірі, який у два рази перевищує суму отриманих від легалізації злочинно здобутих грошей, з конфіскацією майна [4, с. 84].

Крім того, ані стаття 209 «Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом», ані стаття 209¹ «Умисне порушення вимог законодавства про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом», якою КК був доповнений 16 січня 2003 року, далеко не в повній мірі відображає різноманіття й небезпеку такого роду операцій. Крім того, одних кримінально-правових мір явно не досить. Необхідні, як показує міжнародний досвід, погоджені міри адміністративного й фінансового контролю за грошовими й майновими операціями юридичних і фізичних осіб і відповідні зміни до законодавства [11, с. 215].

Деякі кроки в цьому напрямку пропонується зробити у проекті Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо запобігання легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом)», внесений 10 липня 2009 року народними депутатами України О. Г. Рябекою, С. В. Власенком, В. А. Бондиком на розгляд Верховної Ради [3]. Зокрема пропонується розширити коло суспільно небезпечних протиправних діянь, що передували легалізації (предикатні злочини), доповнити Кримінальний кодекс статтею 209² «Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, вчинена з необережності».

Але найбільші проблеми виникають в правозастосовній практиці щодо відповідальності за основний податковий злочин «Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів» (стаття 212 КК України).

Диспозиція цієї статті недосить чітко визначає суб'єкта злочину, так як носить бланкетний характер (відсилає до п. 1 примітки до ст. 364 КК України). Але навіть таке визначення не можна вважати повним, адже воно не містить конкретного переліку службових осіб. Слушною видається думка, що до таких осіб слід віднести, крім керівників підприємств, установ та організацій, також їх заступників, головних бухгалтерів та їх заступників, працівників бухгалтерій та інших служб підприємств, незалежно від форми власності, в обов'язки яких входить облік об'єктів оподаткування, ведення бухгалтерського обліку, подання бухгалтерських звітів, балансів, розрахунків та інших документів, пов'язаних із розрахунками і сплатою податків та інших обов'язкових платежів до бюджету. Для попередження та

ефективної боротьби з таким злочиним потрібно також диференціювати кримінальну відповідальність за ухилення від сплати обов'язкових платежів залежно від суб'єктів (юридичних, фізичних осіб), як це зроблено, наприклад, у Росії, зокрема стаття 198 КК Росії, передбачає відповідальність за ухилення від сплати податків та (або) зборів з фізичної особи, а стаття 199 – з організації.

Існує проблема явної невідповідності юридичної оцінки суспільної небезпеки умисного ухилення від сплати податків у законодавстві України порівняно із законодавством інших країн. Так, відповідно до ч. 1 ст. 212 КК України на умисне ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, яке призвело до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у сумі, що в тисячу і більше разів перевищує установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян, карається штрафом 300-500 НМДГ або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років (за умови ненадходження коштів у великих розмірах застосовуються такі покарання: штраф 500-2000 НМДГ; або виправні роботи на строк до двох років; або обмеження волі на строк до п'яти років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років). Для порівняння: у США до злісних неплатників великих сум податків застосовується тюремне ув'язнення строком до десяти років та штраф у розмірі десять тисяч доларів США [4, с. 84], а у випадку систематичного ухилення від сплати податків покарання може бути значно жорсткішим – аж до довічного ув'язнення [6, с. 277].

Інша проблема – розмір суми ухилення від сплати податків, з якої настає кримінальна відповідальність. З 1 січня 2004 року, відповідно до пункту 6.1.1 статті 6 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» розмір НМДГ прив'язаний до розміру мінімальної заробітної плати (з 2005 року – 50% мінімальної заробітної плати). З огляду на це, розмір суми ухилення від сплати податків, з якої настає кримінальна відповідальність зростає разом із розміром мінімальної зарплати відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України». Так, якщо відповідальність за ухилення від сплати податків за ст. 148³ КК УРСР, яка діяла до 1 вересня 2001 року, кримінальна відповідальність передбачалась із суми ухилення понад 1700 грн., то в чинному КК України, враховуючи прийняття Закону України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» з 1 січня 2010 року відповідальність за ч. 1 ст. 212 КК настає з суми 434 500 гривень. Таким чином, за 8 років ця сума збільшилася більш ніж у 255 (!) разів (рис. 1). При цьому, згідно положень того ж Закону [1], з 1 грудня 2010 року ця сума збільшиться до 461 000 гривень. Для порівняння: у США сума ухилення від сплати податків, з якої настає кримінальна відповідальність складає 8000 доларів США [4, с. 84], що за курсом НБУ становить близько 64 000 гривень.

Аналогічні проблеми притаманні і застосуванню статті 212¹ КК України «Ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування».

Проведений аналіз окремих проблем у застосуванні юридичної відповідальності до суб'єктів фінансового права за податкові правопорушення, засвідчив недосконалість механізму її правового регулювання, що є однією з причин скоєння правопорушень у сфері оподаткування та загрозою фінансовій безпеці держави.

З метою вдосконалення механізму юридичної відповідальності за податкові правопорушення пропонується:

1. Найшвидше прийняття Податкового Кодексу, в якому, зокрема передбачити:

- дотримання конституційного принципу про неможливість бути двічі притягненим до юридичної відповідальності одного виду за одне й те саме правопорушення;

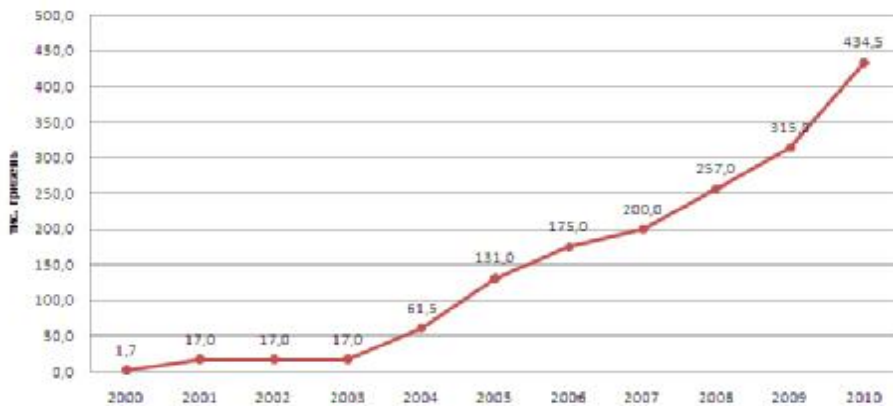


Рис. 1. Динаміка зростання розміру суми ухилення від сплати податків, з якої настає кримінальна відповідальність у 2000–2010 роках (на початок відповідного року)

- удосконалення механізму застосування фінансових (штрафних) санкцій за податкові правопорушення та встановлювати їх у розмірі, необхідному для покриття збитків державі;
- встановлення юридичної відповідальності певного виду не рядом законів і підзаконних актів, які подекуди належать до різних галузей законодавства (податкового, законодавства про адміністративну відповідальність тощо).

2. Визначення у нормативно-правових актах податкового правопорушення та кола об'єктів і суб'єктів відповідальності за податкові правопорушення, зокрема віднесення до останніх банків, службових осіб контролюючих органів і податкових агентів;

3. Встановлення у ст. 212 КК України більш жорстких мір покарання та суттєвого зниження суми ухилення від сплати податків, з якої настає кримінальна відповідальність.

4. Однією з умов успішного рішення економічних і соціальних задач, що стоять перед суспільством і державою є проведення єдиної фінансової і податкової політики. Для виконання цієї умови необхідна збалансованість права, обов'язків і відповідальності, з одного боку фізичних і юридичних осіб, а з іншої - контролюючих органів держави.

5. Попередження податкових правопорушень не завжди досягає своєї мети, тому особливу важливість набуває регулювання відповідальності за здійснення податкових провину і злочинів. Податкова система будь-якої правової держави не може функціонувати без інституту відповідальності. Однак як показує практика, застосування норм відповідальності за здійснення податкових правопорушень залишається одним з головних спірних питань у відносинах держави з платниками податків.

Література.

1. Закон України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» від 20 жовтня 2009 року № 1646-VI. //Ліга: Корпорація ІПК «Регіон», версія 8.1.1.
2. Проект Закону України «Податковий кодекс України» від 14 березня 2008 р. № 2215 М. Катеринчук, К. Ляпіна.
3. Проект Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо запобігання легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом)» від 10 липня 2009 року № 4819. //Ліга: Корпорація ІПК «Регіон», версія 8.1.1.
4. Белоусов А. В. Процедуры разрешения налоговых споров по законодательству США. – М.: Юриспруденция, 2008. – 120 с.
5. Верещагин Д. В. Уголовно-правовые и криминологические аспекты борьбы с мошенничеством. Дис канд. юрид. наук. — М., 2000. – С. 112.

6. Гега П. Т., Доля Л. М. Основы податкового права: Навчальний посібник – К: Т-во «Знання», КОО, 2006. – 307 с.

7. Годме П. М. Финансовое право.— М. Прогресс. 1978. С. 407.

8. Дмитренко Е. Удосконалення законодавства про відповідальність за податкові правопорушення // Правовий тиждень, №38(59) 18 вересня 2007 р.

9. Некрасов В. А., Лисенко А. М., Пеньков С. В., Матвійчук В. В. Розкриття злочинів у сфері виготовлення та збуту алкогольних напоїв: Навчально-практичний посібник / В. А. Некрасов,

А. М. Лисенко, С. В. Пеньков, В. В. Матвійчук. – Одеса : Юридична література, 2009. – 160 с.

10. Ніколаюк С. І., Никифорчук Д. Й., Семчук А. Г. та ін. Протидія злочинам, що пов'язані з легалізацією доходів, одержаних злочинним шляхом: Науково-практичний посібник. – К.: КНТ, 2006. – 376 с.

11. Розслідування злочинів у сфері господарської діяльності: окремі криміналістичні методики: Монографія / Кол. авторів: В. Ю. Шепітько, В. О. Коновалова, В. А. Журавель та ін.; За ред. В. Ю. Шепітька. – Х.: Право, 2006. – 624 с.

12. Черник Д. Г. Налоги в рыночной экономике // Финансы. – 1992. – № 3. – С. 19.

УДК 351.746.1

Зіновій Коваль

ОКРЕМІ ПОЛІТИКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-ПСИХОЛОГІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ УКРАЇНИ

Публікація присвячена окремим управлінським аспектам забезпечення інформаційно-психологічної безпеки України в умовах здійснення на неї маніпулятивного інформаційно-психологічного впливу. Автором подаються пропозиції щодо вдосконалення політико-правових механізмів управління інформаційно-психологічною безпекою України.

Ключові слова: Інформаційно-психологічна безпека, маніпулятивний інформаційно-психологічний вплив, інформаційна сфера, інформаційне управління.

Управлінська проблематика забезпечення інформаційно-психологічної безпеки України в умовах здійснення на неї маніпулятивного інформаційно-психологічного впливу вимагає вдосконалення політико-правових механізмів управління нею. Слід констатувати, що нормативно-правове поле інформаційно-психологічної безпеки в Україні тільки започатковане, а тому на порядок денний висувається завдання оперативного напрацювання ряду нормативно-правових актів держави для запровадження дієвих політико-правових механізмів управління інформаційно-психологічною безпекою.

Дана проблематика обговорюється в мережі Інтернет та друкованих виданнях. Серед авторів, що вивча-

© Коваль З. В., 2010.

постановка проблеми

аналіз останніх досліджень і публікацій