

Попова С. М.

*д.ю.н., доцент, професор кафедри загальноправових дисциплін,
Харківський національний університет внутрішніх справ, Україна;
e-mail: svetlanap@ukr.net; ORCID ID: 0000-0002-3958-4133*

Крайник Г. С.

*к.ю.н., асистент кафедри кримінального права № 1,
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, Харків, Україна;
e-mail: vip.kraynik@ukr.net; ORCID ID: 0000-0001-5703-4947*

Попова Л. М.

*к.е.н., доцент, доцент кафедри фінансів та кредиту,
Харківський національний університет будівництва та архітектури, Україна;
e-mail: Liliya.herman01@gmail.com; ORCID ID: 0000-0001-8255-8363*

Єщук О. М.

*д.ю.н., доцент,
професор кафедри адміністративного і господарського права та правоохоронної діяльності,
Херсонський державний університет, Україна;
e-mail: eschuk-o@ukr.net; ORCID ID: 0000-0002-7458-1595*

ДОДЕРЖАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЯК НЕОБХІДНА УМОВА ФІНАНСОВОГО РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ

Анотація. Додержання податкового законодавства є необхідною умовою фінансового розвитку будь-якої держави. Ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів передбачає притягнення до адміністративної та кримінальної відповідальності, адже становить передусім проблему наповнення бюджетів країни, тому дослідження питань даної роботи є вельми актуальним.

Стаття присвячена особливостям адміністративної та кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів в Україні. Проведено аналіз нормативно-правового забезпечення податкового регулювання в нашій державі, досліджено судову практику. Запропоновано удосконалення законодавства, що регламентує відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів України. У свою чергу, своєчасна та повна сплата обов'язкових платежів не лише має велике практичне значення для наповнення відповідних бюджетів держави, її фінансового розвитку, але й сприяє покращенню соціальної захищеності громадян країни та відповідає положенням статей 3, 46 і 67 Конституції України. Одними з основних причин ухилення від сплати податків є бажання несумлінних громадян збільшити власний дохід та прогалини у податковому законодавстві України, зокрема недостатність санкцій за ст. 212 Кримінального кодексу України (ККУ).

Запропоновані зміни у санкції ст. 212 Кримінального кодексу України (у санкцію ч. 1 ст. 212 ККУ пропонуємо: збільшити від 55000 до 350000 н.м.д.г.; у ч. 2 ст. 212 ККУ пропонуємо: від 60000 до 370000 н.м.д.г.; у санкцію ч. 3 ст. 212 ККУ — від 300000 н.м.д.г.) відповідають положенням ст. 53 Кримінального кодексу України, будуть сприяти досягненню мети покарання (ч. 2 ст. 50 ККУ) — карі, виправленню засуджених, запобіганню вчиненню нових злочинів, а також вирішенню такого завдання ККУ, як правове забезпечення охорони прав і свобод людини та запобігання злочинів (ч. 1 ст. 1 ККУ).

Вирішення проблем, пов'язаних з адміністративною та кримінальною відповідальністю за податкові порушення, допоможе краще дотримуватися законів усіма сторонами у податкових відносинах і забезпечити своєчасні надходження до бюджетів та державних цільових фондів.

В умовах децентралізації влади на законодавчому рівні необхідно розширити повноваження органів місцевого самоврядування. Тому вважаємо, що слід змінити ст. 10 Податкового кодексу України, надавши органам місцевого самоврядування широкі права

щодо встановлення порядку, ставок і правил оподаткування податком на доходи фізичних осіб, а цей податок віднести до кола місцевих податків.

Ключові слова: податки, збори, інші обов'язкові платежі, ухилення від сплати податків, адміністративна відповідальність, кримінальна відповідальність.

Формул: 1; рис: 0; табл.: 2; бібл.: 26.

Popova S. M.

*Doctor of Law, Associate Professor,
Professor of Department of general law disciplines,
Kharkiv National University of Internal Affairs, Kharkiv, Ukraine;
e-mail: svetlanap@ukr.net; ORCID ID: 0000-0002-3958-4133*

Krainyk H. S.

*Ph. D. in Law,
Assistant of Department of Criminal law № 1,
Yaroslav Mudryi National Law University, Kharkiv, Ukraine;
e-mail: vip.krainyk@ukr.net; ORCID ID: 0000-0001-5703-4947*

Popova L. M.

*Ph. D. in Economy, Associate Professor,
Department of Finance and Credit,
Kharkiv National University of Construction and Architecture, Ukraine;
e-mail: Liliya.herman01@gmail.com; ORCID ID: 0000-0001-8255-8363*

Yeshchuk O. M.

*Doctor of Law, Associate Professor,
Professor of Department of Administrative and Economic Law and lawenforcement activity,
Kherson State University, Ukraine;
e-mail: eschyk-o@ukr.net; ORCID ID: 0000-0002-7458-1595*

COMPLIANCE WITH TAX LEGISLATION AS A NECESSARY CONDITION FOR FINANCIAL DEVELOPMENT OF THE STATE

Abstract. Compliance with tax laws is a prerequisite for the financial development of any state. Evasion of taxes, fees and other mandatory payments involves bringing to administrative and criminal responsibility, as it primarily poses the problem of filling the budget of the country, so the study of the issues of this work is very relevant.

The article is devoted to the peculiarities of administrative and criminal liability for evasion of taxes, duties and other mandatory payments in Ukraine. The analysis of the legal and regulatory framework of tax regulation in our state is conducted, judicial practice is researched. It is proposed to improve the legislation regulating the responsibility for evasion of taxes, duties and other mandatory payments of Ukraine. In turn, timely and full payment of obligatory payments is not only of great practical importance for filling the relevant budgets of the state, its financial development, but also contributes to the improvement of social protection of citizens of the country and complies with the provisions of Articles 3, 46 and 67 of the Constitution of Ukraine. One of the main reasons for tax evasion is the desire of unscrupulous citizens to increase their own income and gaps in the Ukrainian tax legislation, in particular the lack of sanctions under Art. 212 of the Criminal Code of Ukraine (CCU).

Proposed changes to the sanction of Art. 212 of the Criminal Code of Ukraine (in the sanction of Part 1 of Article 212 of the CCU we propose: to increase from 55000 to 350 thousand non-taxable minimum incomes, in Part 2 of Article 212 of the CCU we offer: from 60000 to 370000 non-taxable minimum incomes to citizens; the sanction of part 3 of Article 212 of the CCU — from 300000 tax-free minimum incomes of citizens of the Ministry of Internal Affairs) comply with the provisions of Art. 53 of the Criminal Code of Ukraine, will contribute to the achievement of the purpose of punishment (Part 2 of Article 50 of the CCU) — punishment, correction of convicts, prevention of new crimes, and also solving such a task of the CCU as a legal provision for

the protection of human rights and freedoms and the prevention of crimes (Part 1 of Article 1 of the CCU).

Solving problems related to administrative and criminal liability for tax violations will help to better comply with the laws of all parties in tax relations and ensure timely receipt of budgets and state trust funds.

In the conditions of decentralization of power at the legislative level, it is necessary to expand the powers of local self-government bodies. Therefore, we believe that the article should be changed. 10 of the Tax Code of Ukraine, providing local authorities with broad rights to establish the procedure, rates and rules of taxation of personal income tax, and to attribute this tax to the scope of local taxes.

Keywords: taxes, fees, other obligatory payments, tax evasion, administrative liability, criminal liability.

JEL Classification: K34

Formulas: 1; fig.: 0; tabl.: 2; bibl.: 26.

Попова С. М.

*д.ю.н., доцент, профессор кафедры общеправовых дисциплин,
Харьковский национальный университет внутренних дел, Украина;
e-mail: svetlanap@ukr.net; ORCID ID: 0000-0002-3958-4133*

Крайник Г. С.

*к.ю.н., ассистент кафедры уголовного права № 1,
Национальный юридический университет имени Ярослава Мудрого, Украина;
e-mail: vip.kraynik@ukr.net; ORCID ID: 0000-0001-5703-4947*

Попова Л. М.

*к.ю.н., доцент, доцент кафедры финансов и кредита,
Харьковский национальный университет строительства и архитектуры, Украина;
e-mail: Liliya.herman01@gmail.com; ORCID ID: 0000-0001-8255-8363*

Ещук О. М.

*д.ю.н., доцент, профессор кафедры административного и хозяйственного права и
правоохранительной деятельности,
Херсонский государственный университет, Украина;
e-mail: eschuk-o@ukr.net; ORCID ID: 0000-0002-7458-1595*

СОБЛЮДЕНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА КАК НЕОБХОДИМОЕ УСЛОВИЕ ФИНАНСОВОГО РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВА

Аннотация. Своевременная и полная уплата обязательных платежей не только имеет большое практическое значение для наполнения соответствующих бюджетов государства, его финансового развития, но и способствует улучшению социальной защищённости граждан страны и соответствует положениям статей 3, 46 и 67 Конституции Украины. Одними из основных причин уклонения от уплаты налогов является желание недобросовестных граждан увеличить собственный доход и пробелы в налоговом законодательстве Украины. Поэтому в статье раскрыты особенности административной и уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов, сборов и других обязательных платежей в Украине. Проведён анализ нормативно-правового обеспечения налогового регулирования в нашей стране, исследована судебная практика. Предложено усовершенствование законодательства, регламентирующего ответственность за уклонение от уплаты налогов, сборов и других обязательных платежей Украины.

Ключевые слова: налоги, сборы, другие обязательные платежи, уклонение от уплаты налогов, административная ответственность, уголовная ответственность.

Формул: 1; рис.: 0; табл.: 2; библи.: 26.

Постановка проблеми. Своєчасна та повна сплата обов'язкових платежів має велике значення для розвитку будь-якої держави, адже це сприяє як зміцненню фінансового стану країни, так і покращенню соціальної захищеності її громадян. Ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів передбачає притягнення до адміністративної та кримінальної відповідальності, адже становить передусім проблему наповнення бюджетів нашої держави, тому дослідження питань даної роботи є вельми актуальним.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанню ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів та механізму приховування податків в Україні, проблемам оптимізації системи «каральних» санкцій та встановлення паритетності у відносинах підприємців з державними податковими органами присвятили свої роботи Бандурка О. М., Баранов С. О., Брич Л. П., Воронова Л. К., Гуторова Н. О., Дудоров О. О., Кагановська Т. Є., Карлін М. І., Кураш Я. М., Кучерявенко М. П., Навроцький В. О., Останін В. О., Проць Н. В., Савченко Л. А., Сухов Ю. М., Тацій В. Я. [1 — 13] та інші науковці.

Мета статті — довести, що додержання податкового законодавства є необхідною умовою фінансового розвитку держави, розкрити особливості адміністративної та кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів й інших обов'язкових платежів в Україні, дослідити і запропонувати напрями удосконалення податкового законодавства України.

Виклад основного матеріалу. У сучасних умовах розвитку нашої держави основним завданням чинного законодавства є захист законних інтересів країни, підприємців і споживачів. Як показує юридична практика останніх років, становлення ринкових відносин в Україні пов'язано зі збільшенням низки злочинів і появою нових для нашої країни правопорушень у сфері економіки. Кількість податкових правопорушень залишається стабільно високою, близько 70 % складають справи з ухилення від сплати податків.

З юридичної точки зору, під податковим правопорушенням слід розуміти протиправне суспільно небезпечне та/або суспільно шкідливе винне діяння деліктоздатної особи, пов'язане з невиконанням податкового законодавства або неналежним виконанням податкових зобов'язань, за яких чинним законодавством встановлена юридична відповідальність.

Останнім часом правопорушення у податковій сфері зросли до загрозливих масштабів, злочини у цій сфері набули масового характеру, а схеми приховування доходів стали поширеним явищем. Серед актуальних загроз національній безпеці України визнано економічну кризу, виснаження фінансових ресурсів держави, зниження рівня життя населення. Однією з причин виникнення такої загрози є високий рівень «тінізації» та криміналізації національної економіки [1, с. 58; 16].

Податки — обов'язковий атрибут будь-якої держави. У сучасній Україні обов'язок сплати податків регламентовано у статті 67 Конституції України [17]. Невиконання цього обов'язку тягне за собою встановлену законом відповідальність. У статті 109 Податкового кодексу України зазначено, що податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [14].

Сьогодні методи ухилення від сплати податків є досить різноманітними, а податкові правопорушення, як правило, носять інтелектуальний характер. Загалом сучасні податкові правопорушення мають такі риси:

- вони здійснюються у більшості випадків у процесі професійної господарської діяльності з використанням комп'ютерних технологій та електронних засобів зв'язку;
- маскуються різноманітними прийомами та засобами приховування порушень під виглядом «невдалої» підприємницької діяльності;

– здійснюються особами, які мають вищу освіту, добре підготовлені в економічному та організаційному планах, значна частина з них пройшла підвищення кваліфікації за кордоном, раніше конфліктів з правоохоронними органами не мала;

– завдають значної економічної шкоди інтересам держави, більшості юридичних і фізичних осіб.

Основними видами порушень податкового законодавства, визначених Податковим кодексом України, є: 1) порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в податкових органах України; 2) порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків; 3) неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для ведення Державного реєстру фізичних осіб — платників податків; 4) неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності; 5) порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи; 6) порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою — підприємцем; 7) відчуження майна, яке перебуває в податковій заставі, без згоди податкового органу; 8) порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати; 9) неподання або подання з порушенням строку банками чи іншими фінансовими установами податкової інформації податковим органам України [18].

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова, адміністративна, кримінальна та дисциплінарна [19, с. 272].

Адміністративна відповідальність є засобом адміністративного впливу на порушників податкового законодавства із застосуванням адміністративно-правових норм. Підставою для адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства є наявність складу адміністративного правопорушення — винної або необережної дії чи бездіяльності, що посягає на захищені законом суспільні відносини, за яку і законодавством передбачена адміністративна відповідальність.

Особливостями адміністративних стягнень є:

– застосування до фізичних осіб та посадовців, винних у податкових правопорушеннях;

– адміністративні санкції не тягнуть за собою судимості;

– застосування у відношенні до найменш значних податкових правопорушень (проступків), які за своїм характером відповідно до закону не тягнуть кримінальної відповідальності;

– відсутність тяжких правових наслідків.

Діяння, за які передбачена адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства, зазначені у статтях Кодексу України про адміністративні правопорушення (ст. 163-2, 163-3, 164-1, 164-5 та ін.) [4], а також у деяких статтях Податкового кодексу України та Митного Кодексу України.

Наприклад, частина статті 164-1 Кодексу України про адміністративні правопорушення [20] зазначає, що неподання громадянами декларації про доходи чи включення до декларацій перекручених даних, неведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку, – тягне за собою попередження або накладання штрафу від трьох до восьми неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

З усіх видів стягнень, передбачених Кодексом України про адміністративні правопорушення, податковим органам надано право застосовувати лише адміністративні штрафи. Розмір їх визначається в межах, встановлених за скоєння відповідних правопорушень в сумах, або кратних певному показнику (неоподаткованому мінімуму доходів, мінімальному розміру заробітної плати), або в фіксованих сумах в національній

грошовій одиниці (гривнях). Податковий кодекс України при здійсненні податкових правопорушень (наприклад, при ухиленні від сплати податків) передбачає персональну адміністративну та кримінальну відповідальність певних осіб [19, с. 277 — 278].

Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів передбачена статтею 212 Кримінального кодексу України (ККУ) [21]. Згідно ч. 1 ст. 11 ККУ «злочином є передбачене цим Кодексом суспільно небезпечне винне діяння (дія або бездіяльність), вчинене суб'єктом злочину» [21]. Це визначення містить у собі сукупність ознак, обов'язкових для будь-якого конкретного злочину. Поділяємо погляд М. І. Хавронюка [22, с. 98-109] та інших науковців [23], що існує шість ознак злочину: 1) протиправність, 2) суспільна небезпечність, 3) винність, 4) караність, 5) вчинення суб'єктом злочину, 6) злочином є діяння (дія або бездіяльність). В.Я. Тацій визначає родовий об'єкт господарських злочинів як систему господарювання [10, с. 14], а Я.М. Кураш, розвиваючи попередню думку, — як суспільні відносини у сфері господарювання [6, с. 7].

М. Арманов слушно зазначив, що господарська діяльність поділяється на підприємницьку (систематична, ініціативна, на свій ризик, з метою одержання прибутку) та некомерційну (або непідприємницьку) [24, с. 53] — її основною метою не є одержання прибутку. Однак дискусійним видається інший висновок, що «...зобов'язання зі сплати податків взагалі не належать до сфери господарської діяльності, що мало б унеможливити застосування ст. 212 Кримінального кодексу України» [24, с. 54], оскільки, як вчить досвід Європейського Суду з прав людини та Конституційного суду України, слід зважати не лише на «букву», але й на «дух» закону. У свою чергу, використання «духу» закону цілком ясно та логічно дозволяє пояснити, що господарську діяльність здійснюють підприємці, які отримують прибуток, а отже, повинні сплачувати податки на утримання держави. Непідприємницька діяльність теж може оподатковуватися в розумних межах, оскільки, хоча й основною метою такої діяльності не є отримання прибутку, проте прибутки можуть бути, і суттєві.

Говорячи про вину як обов'язкову ознаку суб'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ст. 212 ККУ, слід зауважити, що вина може бути у формі прямого умислу у діях певної службової особи. Тобто виявити, що службова особа усвідомлювала суспільно небезпечний характер свого діяння, передбачала його суспільно небезпечні наслідки та бажала їх настання.

Предмет злочину, передбаченого ст. 212 Кримінального кодексу України — податки, збори (обов'язкові платежі), що входять у систему оподаткування, введені у встановленому законом порядку. У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України кількість податків і зборів значно скоротилася. Ст. 8 Податкового кодексу України визначає види податків та зборів, поділяючи їх на загальнодержавні та місцеві. У ст. 9 перелічуються загальнодержавні податки та збори, а у ст. 10 Податкового кодексу України — місцеві податки та збори (місцеві податки: податок на майно та єдиний податок; місцеві збори — збір за місця паркування транспортних засобів та туристичний збір). Показники надходження місцевих податків та зборів до бюджету міста Харкова за 2016 — 2017 роки зображено в таблиці 1.

Таблиця 1.

Надходження місцевих податків та зборів до бюджету міста Харкова за 2016 — 2017 роки

№	Місцеві податки (збори), грн	Фактичні надходження за січень-грудень, грн.		Відхилення факту 2017 р. від факту 2016 р., грн.	
		2016 р.	2017 р.	+ , -	%
1	Земельний податок та орендна плата	1 238 938,5	1 491 115,3	252 176,8	120,4
2	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	144 708,6	222 651,9	77 943,3	153,9
3	Транспортний податок	26 946,6	29 685,9	2 739,3	110,2
4	Збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір	8 722,6	10 910,8	2 188,2	125,1
5	Єдиний податок:	1 494 170,7	1 997 920,9	503 750,1	133,7

Слід зауважити, що скасування комунального податку, ринкового збору та податку з реклами негативно вплинуло на доходи місцевих бюджетів. Податковим кодексом України ліквідовано податки, які складали основу надходжень від місцевого оподаткування. Включення до місцевих податків єдиного податку спричинило підвищення питомої ваги всіх місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів. Але його зростання відбулося, в основному, через збільшення кількості фізичних осіб та суб'єктів малого підприємництва.

На сьогоднішній день найвагомим за обсягом джерела дохідної частини місцевих бюджетів є податок на доходи фізичних осіб. У нашій державі, на відміну від низки Європейських країн, таких як Болгарія, Кіпр, Румунія, Греція, Естонія, Латвія, Норвегія, податок на доходи фізичних осіб встановлюється на загальнодержавному рівні. На нашу думку, слід змінити ст. 10 Податкового кодексу України, надавши органам місцевого самоврядування широкі права щодо порядку, ставок і правил оподаткування податком на доходи фізичних осіб, а цей податок віднести до кола місцевих податків.

Суспільну небезпечність злочину, що досліджується, окрім вини, досить суттєво характеризують суспільно небезпечні наслідки, які у ст. 212 Кримінального кодексу України є у вигляді матеріальної майнової шкоди.

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; під особливо 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.

Необхідно чітко визначити, що до бюджету не надійшла сума податку (збору) в такому розмірі, після якого може бути застосована кримінальна відповідальність. При цьому слід пам'ятати, що контролюючий орган має право самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків не пізніше закінчення 1095 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом, а якщо така податкова декларація була надана пізніше — за днем її фактичного подання.

Якщо ж протягом зазначеного строку контролюючий орган не визначає суму грошових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого грошового зобов'язання, а спір стосовно такої декларації та/або податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку у зв'язку із закінченням строку давності.

Зауважимо, що обов'язковою кваліфікуючою ознакою кримінальних правопорушень щодо ухилення від сплати податків є настання шкоди, яка визначена сумою несплачених податків у відповідні граничні терміни, що визначені законодавцем для кожного виду податку, а склад злочину у таких кримінальних правопорушеннях є закінченим саме у момент несплати податків у визначені терміни.

Розглянемо формулу:

$$H=0,5 \times \text{ПМПО} \times 1000, \quad (1)$$

де H — наслідок у часині 1 ст. 212 Кримінального кодексу України,

ПМПО — прожитковий мінімум для працездатної особи на січень відповідного року.

При цьому відповідно до Закону України «Про державний бюджет України на 2018 рік» прожитковий мінімум для працездатної особи на січень 2018 року становить 1762 грн. [25], а неоподатковуваний мінімум доходів громадян (далі — н.м.д.г.), що використовується при кваліфікації злочинів, становить половину (або 0,5) прожиткового мінімуму для

працездатної особи на січень відповідного року. Отже, у 2018 р. $H = 0,5 \times 1762 \text{ грн} \times 1000 \text{ н.м.д.г.} = 881000 \text{ грн.}$ (вісімсот вісімдесят одна тисяча гривень).

Водночас санкції за ст. 212 — у частині 1 складає 1000 н.м.д.г., що дорівнює 17000 грн., оскільки Податковий кодекс України розмежує н.м.д.г., що використовується для кваліфікації злочинів та адміністративних правопорушень, а в усіх інших випадках встановлює н.м.д.г. у сумі 17 грн.

Для того, щоб з'ясувати, чи потребують удосконалення санкції у частинах 1-3 ст. 212 ККУ, порівняємо наслідки злочину, передбаченого вказаними частинами ст. 212 ККУ та санкції у вигляді штрафу за його вчинення у 2018 р. в таблиці 2.

Таблиця 2.

Наслідки злочину, передбаченого ст. 212 ККУ, та санкції за його вчинення у 2018 році

Кримінальний кодекс України	наслідки злочину	санкції
Ч. 1 ст. 212	Від 1000 до 3000 н.м.д.г., що становить від 881000 грн до 2642999 грн. 99 коп.	Від 1000 до 2000 н.м.д.г., що становить від 17000 грн до 33999 грн. 99 коп.
Ч. 2 ст. 212	Від до 3000 до 5000 н.м.д.г., що становить від 2643000 грн. до 4404999 грн. 99 коп.	Від 2000 до 3000 н.м.д.г., що становить від 34000 грн. до 50999 99 коп.
Ч. 3 ст. 212	Від до 5000 н.м.д.г., що становить від 4405000 грн.	Від 15000 до 25000 н.м.д.г., що становить від 255000 грн. до 425000 грн.

Очевидною та разючою є невідповідність санкцій в усіх трьох частинах ст. 212 Кримінального кодексу України суспільно небезпечним наслідкам вказаного злочину, зовсім не сприяє вирішенню завдань ККУ (ст. 1) та досягненню мети покарання (ст. 50). Це потребує внесення змін у санкцію частини 1 ст. 212 ККУ — замість від 1000 до 2000 н.м.д.г. пропонуємо: від 55000 до 350000 н.м.д.г.; у санкцію частини 2 ст. 212 ККУ — замість від 2000 до 3000 н.м.д.г. пропонуємо: від 60000 до 380000 н.м.д.г.; у санкцію частини 3 ст. 212 ККУ — замість від 15000 до 25000 н.м.д.г. пропонуємо: від 300000 н.м.д.г. Нелогічним та непослідовним є внесення змін лише у частину 3 ст. 212 ККУ, без змін до перших двох частин, а також суттєвий розрив — у частині 2 — від 2000 до 3000 н.м.д.г., а вже у частині 3 — від 15000 до 25000 н.м.д.г.

Висновки. Таким чином, однією з необхідних умов фінансового розвитку держави є додержання податкового законодавства. Вирішення проблем, пов'язаних з адміністративною та кримінальною відповідальністю за правопорушення у сфері оподаткування, буде сприяти більш чіткому дотриманню законів усіма учасниками податкових правовідносин та своєчасному надходженню коштів до бюджетів і державних цільових фондів.

Запропоновані зміни у санкції ст. 212 Кримінального кодексу України (у санкцію ч. 1 ст. 212 ККУ пропонуємо: збільшити від 55000 до 350000 н.м.д.г.; у ч. 2 ст. 212 ККУ пропонуємо: від 60000 до 370000 н.м.д.г.; у санкцію ч. 3 ст. 212 ККУ — від 300000 н.м.д.г.) відповідають положенням ст. 53 ККУ, будуть сприяти досягненню мети покарання (ч. 2 ст. 50 ККУ) — карі, виправленню засуджених, запобіганню вчиненню нових злочинів, а також вирішенню такого завдання ККУ, як правове забезпечення охорони прав і свобод людини та запобіганню злочинів (ч. 1 ст. 1 ККУ).

В умовах децентралізації влади на законодавчому рівні необхідно розширити повноваження органів місцевого самоврядування. Тому вважаємо, що слід змінити ст. 10 Податкового кодексу України, надавши органам місцевого самоврядування широкі права щодо встановлення порядку, ставок і правил оподаткування податком на доходи фізичних осіб, а цей податок віднести до кола місцевих податків.

Література

1. Баранов С. О. Ухилення від сплати податків як основний чинник тіньової економіки / С. О. Баранов // Збірник наукових праць Національної академії державного управління при Президентові України. — 2015. — № 2. — С. 58—70.
2. Брич Л. П. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні / Л. П. Брич, В. О. Навроцький. — Київ : Атіка, 2000.

3. Гуророва Н. О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України : монографія / Н. О. Гуророва. — Харків : НУВС, 2001.
 4. Дудоров О. О. Ухилення від сплати податків: кримінально-правові аспекти : монографія / О. О. Дудоров. — Київ : Істина, 2006. — 648 с.
 5. Карлін М. І. Особливості податкових реформ та механізм приховування податків в Україні / М. І. Карлін, Н. В., Проць, І. О. Цимбалюк // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. — 2018. — № 24. — С. 123—130.
 6. Кураш Я. М. Ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів : курс лекцій / Я. М. Кураш. — Харків : Нац. юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого, 1999. — 43 с.
 7. Останін В. О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.08 / В. О. Останін ; Нац. акад. внутр. справ України. — Київ, 2004. — 20 с.
 8. Останін В. О. Предмет ухилення від оподаткування як обов'язкова ознака складу злочину, передбаченого статтею 212 КК України / В. О. Останін // Науковий вісник НАВСУ. — Київ, 2003. — № 1. — С. 57—66.
 9. Сухов Ю. М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю : автореферат дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.08 / Ю. М. Сухов. — Київ, 2000. — 16 с.
 10. Таций В. Я. Ответственность за хозяйственные преступления / В. Я. Таций. — Харьков, 1979.
 11. Кваліфікація злочинів, підслідних органам внутрішніх справ : навч. посібник / за заг. ред. В. В. Коваленка ; за наук. ред. О. М. Джужи та А. В. Савченка. — Київ : Атіка, 2011. — 648 с.
 12. Самилык Г. М. Кваліфікація хозяйственных преступлений / Г. М. Самилык, С. В. Трофимов. — Киев, 1989.
 13. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / за ред. М. І. Мельника, М. І. Хавронюка. — 7-ме вид., переробл. і доповн. — Київ : Юридична думка, 2010. — 1288 с.
 14. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення — 12.05.2018).
 15. Попова Л. М. Кримінальна відповідальність у сфері оподаткування / Л. М. Попова // Матеріали Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції «Актуальні проблеми теорії кримінальної законотворчості та практики правозастосування» (Одеса, 27 грудня 2016 р.) / відп. ред. : В. О. Туляков. — Одеса : Національний університет «Одеська юридична академія», 2016. — С. 283—288.
 16. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 6 травня 2015 року «Про Стратегію національної безпеки України» : Указ Президента України від 26.05.2015 № 287/2015 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/287/2015>.
 17. Конституція України : від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.
 18. Попова С. М. Адміністративна відповідальність за правопорушення у податковій сфері / С. М. Попова // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції «Сучасні проблеми адміністративного права та процесу» (м. Харків, 30 червня 2017 року). — Харків : ХНУВС, 2017. — С. 49—51.
 19. Попова С. М. Адміністративно-правовий статус податкових органів України : монографія / С. М. Попова ; за заг. ред. д-ра юрид. наук, проф., засл. юриста України, акад. НАПрН України О. М. Бандурки. — Харків : Золота миля, 2012. — 386 с.
 20. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.
 21. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. — 2001. — № 25—26. — Ст. 131.
 22. Хавронюк М. І. Довідник з Особливої частини Кримінального кодексу України / М. І. Хавронюк. — Київ : Істина, 2004. — 504 с.
 23. Крайник Г. С. Поняття та ознаки злочину за кримінальним законодавством України / Г. С. Крайник, А. Є. Овчаренко // Молодий вчений. — 2016. — № 11 (38). — С. 308—312.
 24. Арманов М. Об'єкт і предмет злочину, передбаченого статтею 212 Кримінального кодексу України, та їх кваліфікаційне значення / М. Арманов // Вісник Національної академії прокуратури України. — 2015. — № 4 (42). — С. 52—57.
 25. Про Державний бюджет України на 2018 рік : Закон України від 7 грудня січня 2017 р. № 2246-VIII // Відомості Верховної Ради України. — 2018. — № 3—4. — Ст. 26.
 26. Попова С. М. Організація податкового контролю : наук.-практ. посібник / С. М. Попова, В. Д. Понікаров, О. В. Кожушко. — Київ : Центр учбової літератури, 2012. — 336 с.
- Стаття рекомендована до друку 10.09.2018
- © Попова С. М., Крайник Г. С.,
Попова Л. М., Єцук О. М.

References

1. Baranov, S. O. (2015). Ukhylennia vid splaty podatkov yak osnovnyi chynnyk tinovoi ekonomiky [Tax evasion as the main factor of the shadow economy]. *Zbirnyk naukovykh prats Natsionalnoi akademii derzhavnoho upravlinnia pry Prezidentovi Ukrainy — Collection of scientific works of the National Academy of Public Administration under the President of Ukraine*, 2, 58—70 [in Ukrainian].
2. Brych, L. P., & Navrotskyi, V. O. (2000). *Kryminalno-pravova kvalifikatsiia ukhlyennia vid opodatkuvannia v Ukraini [Criminal Qualification of Tax Evasion in Ukraine]*. Kyiv: Atika [in Ukrainian].
3. Hutorova, N. O. (2001). *Kryminalno-pravova okhrona derzhavnykh finansiv Ukrainy [Criminal law protection of public finances of Ukraine]*. Kharkiv: NUVS [in Ukrainian].
4. Dudorov, O. O. (2006). *Ukhylennia vid splaty podatkov: kryminalno-pravovi aspekty [Tax evasion: criminal-law aspects]*. Kyiv: Istyna [in Ukrainian].
5. Karlin, M. I., Prots, N. V., & Tymbaliuk, I. O. (2018). Osoblyvosti podatkovykh reform ta mekhanizm prykhovuvannia podatkov v Ukraini [Peculiarities of Tax Reforms and Tax Concealment Mechanisms in Ukraine]. *Ffinansovo-*

kredytna diialnist: problemy teorii ta praktyky — Financial-credit activity: problems of theory and practice, 24, 123—130 [in Ukrainian].

6. Kurash, Ya. M. (1999). *Ukhylennia vid splaty podatkov, zboriv ta inshykh oboviazkovykh platezhiv [Evasion of taxes, duties and other obligatory payments]*. Kharkiv: Nats. yuryd. akad. Ukrainy im. Yaroslava Mudroho [in Ukrainian].

7. Ostanin, V. O. (2004). Kvalifikatsiia ukhylennia vid splaty podatkov, zboriv, inshykh oboviazkovykh platezhiv [Qualification of tax evasion, taxes, other obligatory payments]. *Extended abstract of candidate's thesis*. Nats. akad. vnutr. sprav Ukrainy — National acad. inside affairs of Ukraine. Kyiv [in Ukrainian].

8. Ostanin, V. O. (2003). Predmet ukhylennia vid opodatkovannia yak oboviazkova oznaka skladu zlochynu, peredbachenoho statteiu 212 KK Ukrainy [The subject of tax evasion as a mandatory feature of the crime provided for in Article 212 of the Criminal Code of Ukraine]. *Naukovyi visnyk NAVSU — Scientific Bulletin of the National Academy of Sciences of Ukraine*, 1, 57—66. Kyiv [in Ukrainian].

9. Sukhov, Yu. M. (2000). Ukhylennia vid splaty podatkov, zboriv, inshykh oboviazkovykh platezhiv: problemy vidmezhuвання vid sumizhnykh zlochiniv ta kvalifikatsii za sukupnistiu [Evasion of taxes, fees, other compulsory payments: the problem of delimitation of related offenses and qualifications in aggregate]. *Extended abstract of candidate's thesis*. Kyiv [in Ukrainian].

10. Tatsiy, V. Ya. (1979). *Otvetstvennost' za hozyajstvennye prestupleniya [Responsibility for economic crimes]*. Kharkov [in Russian].

11. Kovalenko, V. V., Dzhuzha, O. M., & Savchenko, A. V. (Ed.). (2011). *Kvalifikatsiia zlochiniv, pidslidnykh orhanam vnutrishnikh sprav [Qualification of crimes, investigative bodies of internal affairs]*. Kyiv: Atika [in Ukrainian].

12. Samilyk, G. M., & Trofimov, S. V. (1989). *Kvalifikatsiia hozyajstvennykh prestuplenij [Qualification of economic crimes]*. Kyiv [in Russian].

13. Melnyk, M. I., & Khavronyuk, M. I. (2010). *Naukovo-praktychnyi komentar Kryminalnoho kodeksu Ukrainy. [Scientific and Practical Commentary of the Criminal Code of Ukraine]*. Kyiv: Yurydychna dumka [in Ukrainian].

14. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010, December 2). Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI [The Tax Code of Ukraine vid 02.12.2010 № 2755-VI]. *zakon3.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].

15. Popova, L. M., & Tuliakov, V. O. (Ed.). (2016). Kryminalna vidpovidalnist u sferi opodatkovannia [Criminal liability in the field of taxation]. *Materialy Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi Internet-konferentsii «Aktualni problemy teorii kryminalnoi zakonotvorchosti ta praktyky pravozastosuvannia» — Materials of the International Scientific and Practical Internet Conference «Actual Problems of the Theory of Criminal Law-making and Practice of Law Enforcement»*. Odesa: Natsionalnyi universytet «Odeska yurydychna akademiia» [in Ukrainian].

16. Verkhovna Rada Ukrainy. (2015, May 26). Pro rishennia Rady natsionalnoi bezpeky i oborony Ukrainy vid 6 travnia 2015 roku «Pro Stratehiu natsionalnoi bezpeky Ukrainy»: Ukaz Prezydenta Ukrainy vid 26.05.2015 № 287/2015 [On the decision of the National Security and Defense Council of Ukraine dated May 6, 2015 «On the Strategy of National Security of Ukraine»: Decree of the President of Ukraine dated 05/26/2015 № 287/2015]. *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/287/2015> [in Ukrainian].

17. Verkhovna Rada Ukrainy. (1996, June 28). Konstytutsiia Ukrainy № 254k/96-VR [The Constitution of Ukraine № 254k/96-VR]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy — Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine*, 30 [in Ukrainian].

18. Popova, S. M. (2017). Administratyvna vidpovidalnist za pravoporushennia u podatkovii sferi [Administrative liability for offenses in the tax area]. *Materialy Vseukrainskoi naukovo-praktychnoi konferentsii «Suchasni problemy administratyvnoho prava ta protsesu» (m. Kharkiv, 30 chervnia 2017 roku) — Materials of the All-Ukrainian Scientific and Practical Conference «Modern Problems of Administrative Law and Process» (Kharkiv, June 30, 2017)*. Kharkiv: KhNUVS [in Ukrainian].

19. Popova, S. M., & Bandurka, O. M. (Ed.). (2012). *Administratyvno-pravovi status podatkovykh orhaniv Ukrainy [Administrative and legal status of the tax authorities of Ukraine]*. Kharkiv: Zolota mylia [in Ukrainian].

20. Verkhovna Rada Ukrainy. (1984). *Kodeks Ukrainy pro administratyvni pravoporushennia vid 07.12.1984 № 8073-X [Code of Ukraine on Administrative Offenses № 8073-X of December 7, 1984]*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> [in Ukrainian].

21. Verkhovna Rada Ukrainy. (2001). Kryminalnyi kodeks Ukrainy vid 05.04.2001 № 2341-III [Criminal Code of Ukraine from 05.04.2001 № 2341-III]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy — Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine*, 25—26, 131 [in Ukrainian].

22. Khavroniuk, M. I. (2004). *Dovidnyk z Osoblyvoi chastyny Kryminalnoho kodeksu Ukrainy [A Handbook on the Special Part of the Criminal Code of Ukraine]*. Kyiv: Istyna [in Ukrainian].

23. Krainyk, H. S., & Ovcharenko, A. Ye. (2016). Poniattia ta oznaky zlochynu za kryminalnym zakonodavstvom Ukrainy [Concepts and signs of crime under the criminal legislation of Ukraine]. *Molodyi vchenyi — Young scientist*, 11 (38), 308—312 [in Ukrainian].

24. Armanov, M. (2015). Obiekt i predmet zlochynu, peredbachenoho statteiu 212 Kryminalnoho kodeksu Ukrainy, ta yikh kvalifikatsiine znachennia [Object and object of a crime envisaged by Article 212 of the Criminal Code of Ukraine, and their qualification value]. *Visnyk Natsionalnoi akademii prokuratury Ukrainy — Bulletin of the National Academy of Public Prosecutor of Ukraine*, 4 (42), 52—57 [in Ukrainian].

25. Verkhovna Rada Ukrainy. (2018). Pro Derzhavnyi biudzhety Ukrainy na 2018 rik: Zakon Ukrainy vid 7 hrudnia sichnia 2017 r. № 2246-VIII [About the State Budget of Ukraine for 2018: Law of Ukraine dated December 7, 2017 № 2246-VIII]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy — Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine*, 3—4 [in Ukrainian].

26. Popova, S. M., Ponikarov, V. D., & Kozhushko, O. V. (2012). *Orhanizatsiia podatkovoho kontroliu [Organization of Tax Control]*. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury [in Ukrainian].

The article is recommended for printing 10.09.2018

© Popova S. M., Krainyk H. S.,
Popova L. M., Yeshchuk O. M.