

**ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ
УКРАЇНИ**

**Навчально-науковий інститут права ГО
«Всеукраїнська асоціація кримінального права»
Кафедра кримінального права та кримінології**

«Фіскальна політика в Україні в кримінально-правовому вимірі»

**Збірник тез доповідей
Всеукраїнської науково-практичної інтернет-
конференції**

26 квітня 2016 року

**Вінниця
«Нілан-ЛТД»
2016**

УДК 343.37:336.22 (477) (063)

ББК 67.9 (4Укр) 408.122я431

Ф 63

Редакційна колегія:

**Топчій Василь Васильович – доктор юридичних наук,
професор; Жерж Наталія Анатоліївна – кандидат юридичних
наук; Мудряк Тамара Олександрівна – кандидат юридичних
наук, доцент;**

**Супрун Тетяна Миколаївна – кандидат юридичних наук;
Шкелебей Вікторія Анатоліївна – кандидат юридичних наук.**

*Рекомендовано до друку на засіданні кафедри кримінального права
та кримінології Університету державної фіскальної служби
України (протокол № 10 від 06 квітня 2016 р.)*

*Відповідальність за достовірність фактів, цитат, власних
імен, назв, назв підприємств, установ, організацій та іншої
інформації несуть автори матеріалів.*

*Висловлені думки авторів можуть не збігатися з точкою зору
редакційної колегії і не покладають на неї жодних зобов'язань .
Переклади і передруки дозволяються лише за згодою авторів.*

Ф 63 Фіскальна політика в Україні в кримінально-правовому вимірі:
Збірник тез доповідей Всеукраїнської науково-практичної
інтернет-конференції «Фіскальна політика в Україні в
кримінально-правовому вимірі», 26 квітня 2016 р./ Університет
державної фіскальної служби України, Навчально-науковий
інститут права; кафедра кримінального права та кримінології –
Вінниця : ТОВ «Нілан-ЛТД», 2016. – 324 с.

ISBN 978-966-924-243-3

УДК 343.37:336.22 (477) (063)

ББК 67.9 (4Укр) 408.122я431

© Університет ДФС України, 2016

ISBN 978-966-924-243-3

© ТОВ «Нілан-ЛТД», 2016

ЗМІСТ:

Андрушко Петро Петрович, ЩОДО ПІДСТАВ І ОBOB'ЯЗКОВИХ УМОВ ПРИТЯГНЕННЯ ДО КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА СТ. 372 КК УКРАЇНИ СЛІДЧИХ ПОДАТКОВОЇ МІЛІЦІЇ.....	12
Антипов Володимир Іванович, ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ УЗГОДЖЕНОСТІ НОРМ КРИМІНАЛЬНОГО ЗАКОНУ ТА ФІСКАЛЬНОГО ЗАКОНОДАВСТВА.....	22
Антипов Владислав Володимирович, ДЕЯКІ ПИТАННЯ ПРИЗНАЧЕННЯ ПОКАРАННЯ ЗА УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ (ОBOB'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ).....	31
Баглай Вікторія Володимирівна, КРИМІНАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА НЕЗАКОННЕ ВИКОРИСТАННЯ ІНСАЙДЕРСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ.....	35
Вовкочин Інна Василівна, КРИМІНАЛЬНО-ПРАВОВА ОХОРОНА СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ.....	39
Ворона Юлія Олексіївна, УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ СВІТОВИЙ ТА ВІТЧИЗНЯНИЙ ДОСВІД.....	43
Гелемей Наталія Олегівна, ПРОБЛЕМА ПОШИРЕННЯ КОНТРАБАНДИ НА СХОДІ УКРАЇНИ.....	47

Антипов Володимир Іванович,
к.ю.н., професор,
професор кафедри кримінального права
та кримінології
Університету державної фіскальної
служби України

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ УЗГОДЖЕНОСТІ НОРМ КРИМІНАЛЬНОГО ЗАКОНУ ТА ФІСКАЛЬНОГО ЗАКОНОДАВСТВА

1. Відомо, що головним завданням (функцією) кримінального права є охорона певних суспільних відносин, які регулюються іншими галузями права. Зокрема, кримінальне право охороняє відносини у сфері оподаткування та митного контролю, які регулюються податковим та митним правом (нормами фіскального законодавства).

Зрозуміло, що норми Кримінального кодексу України (далі – КК), з однієї сторони, та норми регулюючих галузей права, з іншої сторони, мають бути взаємно узгодженими щодо хоча б до основних понять. Досягненню цієї мети має слугувати використання бланкетних диспозицій статей Особливої частини КК, які для встановлення конкретних ознак складу злочину відсилають (прямо чи опосередковано) до норм інших галузей права. Бланкетний спосіб побудови диспозицій статей Особливої частини КК є юридичним технічним прийомом, який спрямований на уникнення зайвої перевантаженості нормативних формулювань, непотрібного дублювання правових норм, забезпечення лаконічності і точності їх викладу. [див.:1, С.7]

Наприклад, у диспозиції частини 2 ст.204 КК (належить до підслідності слідчих податкової міліції) використовується, але не розкривається поняття «виробництво підакцизних товарів». Для виявлення змісту цієї ознаки даного складу злочину достатньо звернутися до підпункту 14.1.28-1 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі – ПК).

Однак бланкетний спосіб конструювання диспозицій окрім його безспірних переваг породжує проблеми як теоретичного (концептуального), так і практичного (прикладного) характеру, які загострюються у зв'язку із нестабільністю вітчизняного регулятивного законодавства. [див., напр.: 2 і 3]

2. Станом на 1 квітня 2016 р. Кримінальний кодекс містить 385 посилань на так званий «неоподатковуваний мінімум доходів громадян». За смислом поняття «неоподатковуваний мінімум доходів громадян» воно належить до податкового законодавства. Але парадокс в тому, що податкове законодавство вже 12 років (з 1 січня 2004 року) не використовує цього терміну. На заміну йому прийшов термін «податкова соціальна пільга». Таким чином, розміри завданої злочинами шкоди та розміри кримінального покарання визначаються на підставі фікції, абстракції, яка не існує в реальному житті.

У пункті 5 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» ПК зазначено: «Якщо норми інших законів містять посилання на неоподатковуваний мінімум доходів громадян, то для цілей їх застосування

використовується сума в розмірі 17 гривень, крім норм адміністративного та кримінального законодавства в частині кваліфікації адміністративних або кримінальних правопорушень, для яких сума неоподаткованого мінімуму встановлюється на рівні податкової соціальної пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 пункту 169.1 статті 169 розділу IV цього Кодексу для відповідного року».

В такий спосіб проблема використання в нормах кримінального права неіснуючого «неоподаткованого мінімуму доходів громадян» буцімто знята. Законодавець через норму ПК (навіть не основної частини, а його перехідних положень) вказав правоохоронним органам та судам на необхідність для визначення розміру завданої злочином шкоди використовувати розмір соціальної пільги, а розмір штрафу вираховувати кратно до 17 гривень.

Залишається лише таке «дрібне» питання – як бути з законодавчим приписом про те, що «злочинність діяння, а також його караність та інші кримінально-правові наслідки визначаються тільки цим Кодексом (частина 3 ст.3 КК)?

Наразі зараз не КК, а Податковий кодекс та Закон України про державний бюджет на відповідний рік визначають які крадіжки є злочином, а які – адміністративним правопорушенням. Тобто криміналізація чи декриміналізація діянь здійснюється не Кримінальним кодексом (точніше – не тільки Кримінальним кодексом), а податковим та бюджетним законодавством. Так само кваліфікація відповідних діянь (наприклад, кваліфікація ухилення від сплати податків за частинами 1, або 2, або 3 ст.212 КК) залежить від змісту норм ПК та Закону про державний бюджет на відповідний рік.

На поставлене питання можна дати відповідь, що це нормально, коли бланкетні диспозиції використовують законодавство, що регулює відповідні суспільні відносини, – це дозволяє не загромаджувати текст КК положеннями регулятивного законодавства, сприяє зменшенню кількості оціночних ознак у КК тощо.

Однак суть в тому, що пункт 5 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» ПК ніяким чином не відноситься до податкового законодавства. Його приписи не регулюють податкові правовідносини. Натомість в цьому пункті Перехідних положень ПК прямо вказано, що прирівнювання неіснуючого в податковому законодавстві «неоподаткованого мінімуму доходів громадян» коштам в розмірі соціальної пільги зроблено для цілей застосування іншого (неподаткового) законодавства, а саме для цілей кваліфікації адміністративних або кримінальних правопорушень. Тобто ПК бере до уваги, що КК використовує застарілі терміни (поняття) і розтлумачує як вони співвідносяться з чинним податковим законодавством.

На наш погляд, ніщо не заважає привести бланкетні диспозиції статей Особливої частини КК, а також деякі статті Загальної частини КК у відповідність з чинним фіскальним законодавством, замінивши в них слова «неоподаткований мінімум доходів громадян» в усіх відмінках словами «податкова соціальна пільга» у відповідному відмінку. Тоді відпаде

необхідність включати до Податкового кодексу норми, що не стосуються регулювання податкових відносин.

3. Ще один негативний аспект використання бланкетних диспозицій дозволяє виявити системно-історичний аналіз статей 199 і 216 КК з однієї сторони та норм фіскального законодавства щодо регулювання обігу підакцизних товарів – з іншої.

З моменту прийняття у 2001 р. і включно до 31 грудня 2014 р. Кримінальний Кодекс України передбачав відповідальність за незаконні дії (виготовлення, підроблення, використання, збут тощо) з марками акцизного збору. Інакше кажучи – предметом відповідних складів злочину (спочатку ст. 216, а потім ст. 199 КК) виступали марки акцизного збору. Ознаки цього предмету злочину та коло суспільних відносин, де використовувалися марки акцизного збору, визначалися фіскальним законодавством. Так стаття 1 Закону України від 15 вересня 1995 р. «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби» містила таке визначення: «марка акцизного збору – спеціальний знак, яким маркуються алкогольні напої та тютюнові вироби».

Після набуття з 1 січня 2011 р. чинності Податковим Кодексом України у фіскальному законодавстві зникло поняття «марка акцизного збору». На зміну йому було запроваджено поняття «марка акцизного податку»: спеціальний знак для маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, віднесений до документів суворого обліку, який підтверджує сплату акцизного податку, легальність ввезення та реалізації на території України цих виробів (підпункт 14.1.107 пункту 14.1 статті 14 ПК). Одночасно законодавець вніс відповідні зміни і в інші фіскальні закони, в т.ч. у Закон «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».

Проте Кримінальний кодекс продовжував у статті 216 використовувати поняття «марка акцизного збору». Більше того, навіть під час «перенесення» цього складу злочину зі статті 216 до статті 199 КК (Законом від 18 вересня 2012 р.), законодавець залишив без змін термін «марки акцизного збору». І лише Законом від 28 грудня 2014 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» (набув чинності 1 січня 2015 р.) у назві та частині першій статті 199 КК слово «збору» було замінено словом «податку». Тобто законодавець нарешті гармонізував назву предмету відповідного злочину з його назвою в нормативних актах фіскального законодавства.

Однак проблема полягає в тому, що до внесення цієї зміни до КК суди у 2011-2014 роках засуджували до кримінального покарання осіб за виготовлення, зберігання, придбання та інші дії стосовно саме марок акцизного збору. Характерним прикладом може слугувати вирок Оболонського районного суд м. Києва від 12 серпня 2013 р.: «ОСОБА_1 ... перебуваючи по вул. Якіра в м. Києві отримав від невідомої слідством особи партію листів формату А-4 із фотокопіями марок акцизного збору та частину вже порізаних підроблених марок акцизного збору в кількості 10005 штук. В подальшому, за адресою мешкання, ... за допомогою побутових ножиць ОСОБА_1 розрізав аркуші до кінцевого вигляду марок акцизного

збору, чим незаконно виготовив підроблені марки акцизного збору, та в подальшому незаконно зберігав за адресою власного мешкання ... з метою збуту». [4]

З вироку не можна однозначно зрозуміти які марки насправді підроблялися – марки акцизного збору чи марки акцизного податку. Якщо особа виготовила марки акцизного податку, які передбачені ПК та іншими чинними фіскальними законами, але не були на той час віднесені до предмету цього складу злочину, суд допустив розширене тлумачення кримінального закону. Як відомо, розширене тлумачення кримінального закону, що призводить до посилення кримінальної відповідальності або іншим чином погіршує становище особи, є неприпустимим.

Якщо ж особа виготовила не марки акцизного податку, а застарілі, недійсні, виключені з обігу марки акцизного збору, в його діях відсутній склад злочину. Відомо, що не є злочином підробка банкнот, які не знаходяться в обігу в Україні чи в іноземних державах (наприклад, підробка в наші дні банкнот Державного банку СРСР). Обумовлено це відсутністю в таких діях предмету злочину – національної валюти України чи іноземної валюти. Так само відсутній предмет, а відтак і склад злочину, передбачений ст.216 КК (потім – ст.199 КК) при підробці (незаконному виготовленні) виключених з обігу марок акцизного збору.

В цей період (2011-2014 роки) так само не утворювали складу злочину зберігання і продаж марок акцизного збору. Незаконними такі дії можуть бути визнані лише у випадку, коли ними порушуються конкретні нормативні акти, які визначають межі законності дій з відповідними марками. В зазначений період таким нормативним актом було «Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів» (затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 р. № 1251). Навіть з назви цього нормативного акту зрозуміло, що він не має відношення до регулювання обігу марок акцизного збору, а відтак дії по зберіганню і продажу таких марок ніяким чином не порушують вказаний нормативний акт і не можуть бути визнані незаконними.

Підсумовуючи викладене з цього питання, слід визнати сумнівною законність усіх вироків, якими засуджувалися особи за виготовлення чи інші дії як стосовно марок акцизного збору, так і стосовно марок акцизного податку, якщо такі дії вчинені в період з 1 січня 2011 р. по 31 грудня 2014 р.

4. Проблема взаємодії кримінального та фіскального законодавства ширше проблеми бланкетних диспозицій. Слід вказати, що фіскальне законодавство, а точніше – Податковий кодекс України, безпосередньо впливає на застосування майже усіх норм КК, а не тільки на кваліфікацію злочинів в галузі оподаткування чи інших злочинів за статтями, що характеризуються бланкетністю диспозицій.

Фактично чинний Кримінальний кодекс України містить не тільки бланкетні диспозиції, але і бланкетні санкції. До них ми відносимо санкції, які визначають розмір штрафу в «неоподатковуваних мінімумах доходів громадян». Це зовсім інший неоподатковуваний мінімум доходів громадян –

порівняно з тим, який розглянутий нами вище і який використовується для визначення розміру завданої злочином шкоди та впливає на кваліфікацію злочинів.

Розмір цього, другого, «неоподаткованого мінімуму доходів громадян» відповідно до змісту пункту 5 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» ПК не залежить від розміру податкової соціальної пільги, а дорівнює 17 гривням. Вже сам факт, що КК використовує один термін «неоподатковуваний мінімум доходів громадян» для характеристики різних понять не можна визнати нормальним (природним).

Крім того, зазначені 17 гривень не мають жодного відношення до податкового законодавства і залишаються незмінними вже більше 20 років. Тому наявність таких «бланкетних санкцій» не може бути виправдана (як у випадку використання бланкетних диспозицій) намаганням забезпечити стабільність Кримінального закону. Навпаки, – для того, щоб розмір штрафу встигав відображати девальвацію зазначених 17 гривень, законодавець вимушений періодично вносити зміни до санкцій статей Особливої частини КК. Коли законодавець не встигає чи забуває корегувати санкції статей Особливої частини КК, що передбачають покарання у вигляді штрафу, відбувається девальвація самих санкцій.

Наприклад, у 2011 р. для особи, яка засуджувалась за частиною 1 ст. 212 КК до максимального покарання у вигляді штрафу в розмірі трьох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, це означало виплату суми, що дорівнювала її заробітній платні за цілий календарний рік (якщо брати до уваги середньомісячну зарплату по Україні). А в лютому 2016 року для виплати за цей злочин штрафу, розмір якого в гривнях не змінився, засудженій особі достатньо вже семи календарних місяців роботи (а не 12 місяців – як у 2011 році).

Щодо санкцій інших статей Особливої частини КК, ситуація з ними просто неприйнятна. Так, санкції частин першої і другої ст. 192 КК «Заподіяння майнової шкоди шляхом обману або зловживання довірою» (відноситься до підслідності слідчих податкової міліції) не змінювалися з 2001 року. Як результат – реальна «вага» максимального розміру штрафу за цією статтею впала з п'яти середньомісячних зарплат у 2001 році до третини середньомісячної зарплати у 2016 році. За таким трендом не довго дійти до ситуації, коли карою за вчинення злочину буде штраф в розмірі оплати праці за кілька робочих годин, а можливо і хвилин. За таких обставин про дотримання принципу пропорційності юридичної відповідальності вчиненому правопорушенню [5] розмова не йдеться.

Викладене, на наш погляд, переконує у відсутності будь-якого сенсу існування таких «бланкетних санкцій». Для виправлення ситуації можливі три способи.

Якщо законодавець бажає продовжувати практику врахування девальвації (або ревальвації) гривні шляхом внесення змін безпосередньо до санкцій статей Особливої частини КК, які передбачають покарання у вигляді штрафу, доцільно взагалі відмовитися від неіснуючого в реальному житті

терміну «неоподаткований мінімум доходів громадян» і визначати розмір штрафу в санкціях статей КК безпосередньо в гривнях.

Якщо ж законодавець має намір забезпечити стабільність статей Особливої частини КК, він може доповнити ст. 53 КК частиною шостою такого, наприклад, змісту: «Неоподатковуваний мінімум доходів громадян, що використовується для визначення розміру штрафу, дорівнює 17 гривень». За таким варіантом для врахування в санкціях усіх відповідних статей Особливої частини КК девальвації чи ревальвації гривні достатньо буде збільшити чи зменшити розмір одиниці штрафу шляхом внесення змін до частини шостої ст. 53 КК.

Список літератури:

1. Яремко Г.З. Бланкетні диспозиції в статтях Особливої частини Кримінального кодексу України.: Дис.... канд. юрид. наук за спец. 12.00.08 / Г. З. Яремко. - Львів, 2010. – 408 с.
2. Дудоров О.О. Бланкетність і зворотня сила кримінального закону // Юридичний науковий журнал. – 2015. – №5. – С.175-180.
3. Антипов В.І. Щодо зворотної дії нормативних актів, які конкретизують зміст бланкетних диспозицій кримінального закону // Наука кримінального права в системі міждисциплінарних зв'язків: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., 9-10 жовт. 2014 р. / редкол. В. Я. Тацій (голов. ред.). В. І. Борисов (заст. голов. ред.) та ін. - Х. Право. 2014. – С.236-239.
4. Справа № 756/7732/13-к, року Оболонський районний суд м. Києва // Єдиний державний реєстр судових рішень : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/17203575>.
5. Рішення Конституційного Суду України від 2 листопада 2004 року № 15 у справі за конституційним поданням Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статті 69 Кримінального кодексу України (справа про призначення судом більш м'якого покарання) // Офіційний вісник України. – 2004. – № 45. – Ст.2975.