

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: ІСТОРИКО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ ВІТЧИЗНЯНОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Барановська Тетяна Василівна,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри права та правоохоронної діяльності
Державного університету «Житомирська політехніка»
ORCID ID: 0000-0002-6471-5932
Researcher ID: CСТ-7387-2022
Scopus ID: 57189037009

У статті досліджено генезу кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів. Здійснено історико-правовий аналіз процесу становлення та розвитку податкової системи. Досліджено хронологію впровадження централізованої та впорядкованої системи оподаткування, а саме представлені наступні періоди: Київської Русі, перебування українських земель у складі Польщі та Литви, в ході Визвольної війни, період радянської влади, зокрема 20-ті роки минулого століття. Представлено закріплення кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків в кодифікованих нормативних актах радянського періоду (Кримінальний кодекс УСРР 1922 р., 1927 р., 1960 р.). У статті також здійснено історико-правовий аналіз даних кодексів, їх трансформації та доповнення новими складами податкових злочинів. Доповнення вносилися відповідно до останніх складів ухилень від сплати платежів, пов'язані з поступовим виникненням і розвитком ринкових відносин в країні в більш пізні періоди. Окреслено нову сторінку в історії кримінальної відповідальності за несплату податків і платежів, а саме Конституцію України 1996 р. Доведено актуальність дослідження генези кримінальної відповідальності за ухилення від податків та інших обов'язкових платежів. У статті детально розглянуто історичне становлення податкової системи, її вплив, розвиток та значення для дослідження кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків та інших обов'язків платежів. Особлива увага приділена каральній політиці радянського періоду та більшовицького режиму щодо сплати податків та інших платежів. Представлено складний і тернистий шлях становлення кримінальної відповідальності, з помилками і прорахунками, які негативно, а іноді, й трагічно впливали на соціально-економічний розвиток нашої держави.

Ключові слова: кримінальна відповідальність, Кримінальний кодекс, податки, митний платіж, система оподаткування.

Baranovska Tetiana. Liability for tax evasion: historical and legal analysis of domestic legislation

The article examines the genesis of criminal liability for tax evasion and other mandatory payments. A historical and legal analysis of the process of formation and development of the tax system was carried out. The chronology of the introduction of a centralized and orderly system of taxation is studied, namely, the following periods are presented: Kievan Rus, the stay of Ukrainian lands as part of Poland and Lithuania, during the War of Liberation, the period of Soviet power, in particular the 20s of the last century. Consolidation of criminal liability for tax evasion in the codified normative acts of the Soviet period (Criminal Code of the USSR of 1922, 1927, 1960) is presented. The article also carries out a historical and legal analysis of these codes, their transformation and addition of new compositions of tax crimes. Additions were made in accordance with the latest composition of payment evasions associated with the gradual emergence and development of market relations in the country in later periods. A new page in the history of criminal liability for non-payment of taxes and payments is outlined, namely the Constitution of Ukraine of 1996. The relevance of the study of the genesis of criminal liability for evasion of taxes and other mandatory payments is proven. The article examines in detail the historical formation of the tax system, its influence, development and significance for the study of criminal liability for tax evasion and other payment obligations. Special attention is paid to the punitive policy of the Soviet period and the Bolshevik regime regarding the payment

of taxes and other payments. The complex and thorny path of criminal liability formation is presented, with mistakes and miscalculations that negatively and sometimes tragically affected the socio-economic development of our country.

Key words: *criminal responsibility, Criminal Code, taxes, customs payment, taxation system.*

Досліджуючи генезу кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів, зазначимо, що процес її становлення тісно пов'язаний з становленням і розвитком податкової системи. Першим і найбільш відомим податком у Київській Русі була данина, яка призначалась для утримання княжого двору. Слід зазначити, що відповідальність за несплату саме податків була встановлена раніше, ніж за несплату інших платежів, і безпосередньо була пов'язана з формуванням першої податкової системи Київської Русі, яка існувала ще до прийняття християнства. Відповідно до цієї системи кожен, що знаходився під владою князя, був зобов'язаний віддати в рахунок податку те, що міг [1, с. 201]. У міру розширення впливу Київської Русі змінювалася і податкова система. Так, князь зі своєю дружиною виїжджав для збору податку, забираючи при цьому все, що заслуговувало його уваги. Системність, економічно обґрунтовані стабільні норми в оподаткуванні в цей період були відсутні. Зібране у вигляді податків здебільшого швидко відправлялося на далекі ринки сусідніх держав, зокрема до Візантії [2, с. 78]. Така податкова політика часто викликала протести населення. Давні літописи розповідають нам про смерть князя Ігоря, якого древляни вбили за те, що князь вимагав виплатити данину повторно. Після хрещення Русі у 988 р. було запроваджено обов'язковий церковний податок «десятину» [3, с. 215]. З часом цей платіж став добровільною пожертвою на благо церкви.

Вперше централізована і впорядкована система оподаткування (постійні величини податкових ставок, визначені місця збору податкових платежів, з'явилась у 945–962 рр. Зібрані податки йшли на утримання князя і його приближених, а також церкви. Що стосується законодавчого обґрунтування податків та відповідальності за їх несплату, то певні основи відповідальності за несплату податків були сформовані вже «Руською Правдою», зокрема, ст. 42, 43 короткої редакції і ст. 96, 97 розширеної редакції. Встановлювалися такі податки, як корм,

городові й мостові гроші. Слід зазначити, що якщо відповідальність за несплату податків була структурована і закріплена в «Руській Правді», то відповідальність за несплату платежів лише починала оформлюватися. Щодо часу встановлення відповідальності за несплату митних платежів, то перші згадки про відповідальність за несплату мита відносяться до періоду XI–XII століть. Однак усі ці процеси були зупинені з початком монголо-татарської навали, яка змінила всю податкову систему того часу [4, с. 61]. Контроль над збором податків здійснювали намісники-баскаки. При несплаті податку або його сплаті в неповному розмірі проводилися каральні походи Орди, які надовго відбивали і так невелике бажання місцевого населення сплачувати податки. Після знищення інституту «баскаків» (через корупцію) обов'язок по збору данини і мита до кінця XIV – початку XV століття був поступово переданий князям.

Отже, юридична відповідальність за несплату податків і платежів за часів Київської Русі вже існувала, однак при цьому певної системи відповідальності ще не склалися. Водночас відсутність системи відповідальності не означала, що покарання за несплату податків не застосовувалося. Так, в 1533–584 рр. за різними звинуваченнями в несплаті податків було страчено понад 500 людей [4, с. 63].

Під час перебування українських земель у складі Польщі та Литви, незважаючи на дискримінаційний вплив цих держав на українську податкову систему у XIV–XVII ст., вона досить успішно формувалася та розвивалась. В цей час в Україні зміцнювалися економічні зв'язки певних регіонів, йшов процес утворення податкової системи з ознаками світових та європейських доктрин з цього питання [5]. І хоча у Литовських статутах 1529, 1566 і 1588 рр. податки як законодавче поняття майже відсутні, історичні факти свідчать про велику увагу щодо відповідальності за вчинення митних злочинів. Так, шляхті надавалася «вольність на дорогах і водах». Згідно з Другим Статутом гостро

каралися випадки підроблення документів, печаток, золотих і срібних монет. За їх фальшування винні мали бути «...огнем карані без милосердя». Майно таких злочинців мало вилучитися на користь тих, «кому шкоду учинили» [6, с. 950].

В подальшому вітчизняна система оподаткування розвивалася на Запорізькій Січі. Січ мала свою власну податкову систему, під час формування якої був врахований досвід Київської Русі та Великого Князівства Литовського. Основними елементами системи були мито, військовий оклад, кладове, господарська частини, торговельні акцизи, куфований збір, податок із шинків, руга та роговщина, подимне [7, с. 117]. Відповідальність за несплату податків у козаків відзначалася принциповою суворістю. Проте, можемо стверджувати, що у розглянутий вище період інститут кримінальної відповідальності за податкові правопорушення існував лише у зародковому вигляді, а правопорушення такого характеру сприймалися державою як непокора державній владі.

В ході Визвольної війни 1648–1657 рр. козацька старшина на чолі з Богданом Хмельницьким, намагаючись відродити українську державність, прагнула створити свою податкову систему. Прибутки від колишніх королівських та інших звільнених великих земель маєтків надходили до козацької військової скарбниці. Б. Хмельницький намагався централізувати збір податків, щоб мати достатні кошти для безперервних воєн, які змушена була вести козацька держава, а також на створення державного апарату. Проте, після Переяславської угоди 1654 р. українські землі попадають в орбіту російської імперії, і, як наслідок, відбувається повне руйнування податкової системи Гетьманщини.

Окремим етапом розвитку кримінальної відповідальності за ухилення від сплати платежів слід визнати період радянської влади, зокрема 20-ті роки минулого століття. Прийнято вважати, що практично кримінальна відповідальність за несплату податків отримала свій розвиток у часи НЕПу, «під час проведення якої кримінально-правова система охорони оподаткування характеризувалась системним та конкретним підходом. Так, зокрема, застосовувались заборони з високою

деталізацією видів складів податкових злочинів, законодавчі формулювання яких враховували не лише перехід від натуральних податків до податків, сплачуваних виключно у грошовій формі, а й специфіку справляння різних видів обов'язкових платежів» [5].

Першим кодифікованим нормативним актом цього часу, який закріпив кримінальну відповідальність за податкові злочини, був Кримінальний кодекс УСРР 1922 р. В ньому містилося чотири статті, які передбачали відповідальність за ухилення від сплати податків, а саме: ст. 62 (участь в організації, що діє в контрреволюційних цілях, шляхом збудження населення до неплатежу податків); ст. 78 (масова відмова від внесення податків грошових або натуральних); ст. 79 (несплата окремими громадянами в строк або відмова від платежу податків, грошових або натуральних); ст. 83 (агітація і пропаганда всякого роду, що містить заклик до вчинення злочинів, передбачених ст. 78–79) [8, с. 456].

Дані злочини містилися в розділі 1 Особливої частини КК 1922 р, «Про контрреволюційні злочини» (ст. 62 КК) та розділі 2 – «Злочини проти порядку управління» (ст. ст. 78–79, 83 КК). Також слід зазначити, що в КК 1922 р. несплата податків вперше передбачала накладення адміністративного стягнення, і лише в разі повторної або злісної несплати до платника податків застосовувалися заходи кримінального покарання. «Найтяжчими із зазначених злочинів визнавалися участь в організації, що діє в контрреволюційних цілях, шляхом схилення населення до несплати податків, а також агітація і пропаганда до масової відмови або несплати податків в умовах війни, за вчинення яких передбачалися покарання аж до розстрілу. За інші податкові злочини передбачалися покарання у вигляді позбавлення волі (від 6 місяців до 10 років), примусових робіт або конфіскації майна. Крім того, згідно зі ст. 82 КК, в разі вчинення злочину, передбаченого ст. 78 КК, за малозначністю, суд мав право застосувати умовне засудження» [4, с. 67–68].

Проте, прийняття КК УСРР 1922 р. не зупинило вчинення податкових злочинів, більше того, період НЕПу характеризувався значним їх приростом. Так, лише

в 1924 р. число засуджених за ухилення від державних повинностей становило 26 152 людини [9, с. 4].

Прийнятий у 1927 р. Кримінальний кодекс УСРР був удосконалений і доповнений новими складами податкових злочинів. Так, глава I була доповнена складом пропаганди та агітації до повалення влади рад шляхом масового невиконання податкових повинностей (ст. 58-13). За вказані дії була встановлена найвища міра покарання. У розділі 2 були збережені такі злочини, як масова відмова від внесення податків грошових або натуральних (ст. 59-5), агітація і пропаганда до вчинення злочину, передбаченого ст. 59-5 (ст. 59-6). Останній із зазначених злочинів зберіг сувору відповідальність за агітацію під час війни. Так, зокрема, передбачалося покарання у вигляді смертної кари. Також, «основний склад несплати податків був розділений, в залежності від виду податку, на два нових основних складу злочину, які передбачали: несплату в установленій термін податків або зборів за обов'язковим окладним страхуванням (ст. 60 КК); приховування спадкового майна або майна, що переходить за актами дарування, з метою обходу закону про податок з нерухомості та землі (майна), що переходять за актами дарування (ст. 63 КК)» [4, с. 68]. Ще однією новелою КК 1927 р., як зазначає Старинець Є.А. стало включення до нього такого злочину, як виготовлення, зберігання з метою розповсюдження і поширення літературних творів, які закликають до вчинення злочинних дій, передбачених ст. 595 [4, с. 69].

Проте, ретроспективний аналіз розвитку кримінальної відповідальності за податкові злочини на теренах України в цей період був би невиправдано неповним без аналізу податкової політики більшовицького режиму щодо українського селянства (про що замовчували КК 1922 і КК 1927 рр.). Введення X з'їздом більшовицької партії продподатку хоча й відповідало давно очікуваним вимогам селян, все ж воно не мало впливу на полегшення їх стану. Більш того, продподаток у його українському варіанті лягав непомірним тягарем на українського селянина, і без того виснаженого війною. Запланований обсяг продподатку не вра-

ховував фактичної економічної ситуації, що склалася в Україні. Так, у 1921 р. за найбільш оптимістичними даними, наведеними центрального статистичного управління росії, в Україні було отримано 633 млн. пудів зерна, що складало 57% середньорічного збору 1909–1913 років та 82% 1920 року. При цьому Центральне статистичне бюро УСРР давало зовсім іншу цифру – 276,6 млн. пуд. Наркомзем України на VII Всеукраїнському з'їзді рад назвав ще меншу цифру – 200 млн. пуд. [10]. З цього, дуже невеликого врожаю, селяни України повинні були віддати тільки у вигляді продподатку 117 млн. пудів, тобто 18,5%. І це за умов голоду, що охопив південні, найбільш хлібні губернії. Крім того, Як зазначає О.І. Ганжа «в Україні, на відміну від росії, після проголошення НЕПу, продовжувався збір заборгованості по продовольчій програмі за 1920 рік, яка первісно складала 95 млн. пудів (60% завдання). До того ж, одночасно зі сплатою єдиного сільськогосподарського податку селяни вносили ще одноразовий податок для відбудови сільського господарства, загально-громадянський, трудово-гужовий та подвірні-грошовий податки (в натуральній і грошовій формах). Таким чином, в кінцевому результаті відсоток загального вилучення зерна у селян в 1921/22 році становив щонайменше 26,4%, що фактично дорівнювало обсягу продрозкладки на 1920/21 рік» [10].

Незважаючи на формальне проголошення продподатку, його виконання фактично здійснювалося шляхом позаекономічного примусу: зберігалась кругова порука селян за виконання податку, діяльність робітничо-військових заготівельних формувань, чисельність яких в Україні сягала 8 тисяч чоловік, та застосування інших надзвичайних заходів. Так, вже в травні 1921 р. за ініціативи місцевої влади до стягнення продподатку почали залучатися військові частини. 12 серпня 1921 р. спеціальною постановою запроваджувалося застосування такої форми тиску на селян, як військові постої. В даному випадку тиск полягав в тому, що продовольче постачання частин повністю покладалось на селян без зарахування продуктів, що були витрачені, в рахунок податку [11, с. 57].

Однак, слід розуміти, що головним завданням введеної в село військової час-

тини було не стільки збір продподатку, скільки застосування до селян репресивних заходів за відмову від добровільного виконання розверстки. Такі репресивні заходи полягали не лише у взятті заручників та вилученні продрозверстки, а головним чином у викачці, контрибуції продовольства понад на 25–30% понад призначеного за розверсткою, а також корів та коней від активно протестуючого селянства. Представники місцевої влади пішли ще далі.

Так, наприклад, в інструкції Вознесенського повітового особливого продовольчого комітету від 15 листопада 1921 р. містилася чітка вказівка брати в кожній волості від 15 до 25 чоловік заручників з «куркульського та середняцького» населення. У випадку відмови села від кругової відповідальності або від виконання продподатку у 48-годинний строк такі села оголошувалися ворогами радянської влади, а половина заручників віддавалася до суду, аж до застосування вищої міри покарання – розстрілу [11, с. 58].

Для проведення першої податкової кампанії були мобілізовані значні сили. Так, із росії для збору продподатку було надіслано в Україну 30 тисяч чоловік. Жорстокість, з якою проводилась податкова кампанія 1921 р. та непомірний обсяг податку, значною мірою були зумовлені голодом, який розпочався в росії, та необхідністю забезпечення безперебійного постачання продовольством російських міст. Не зважаючи на те, що голод в Україні став цілком реальним, вимоги москви щодо збільшення вивезення хліба ставали все більш настирливими. До росії вивозили хліб навіть з охоплених посухою губерній – Одеської, Миколаївської, Кременчуцької, Запорізької, які мали щоденно відправляти по 5–7 вагонів зерна. Все це призвело до того, що податкова кампанія, яка на кінець перетворилась в масове колективне обкладення селянства непосильними податками, загостила відношення останнього до радянської влади. Аналогічна ситуація спостерігалась і в 1922 році. В 1923 році розмір сільськогосподарського податку складав майже 28% [10].

Таким чином, внаслідок подібної політики режиму у селян після виконання податків часто не тільки не залишалось зерна для ринкової торгівлі, а й не вистачало його для

забезпечення нормального розвитку свого господарства. Надмірність продподатку змушені були визнати навіть вищі партійні інстанції. Тому в 1925–26 рр, під тиском селянських вимог та розуміючи необхідність залишення хоч яких-небудь обігових коштів для розвитку селянського господарства, відсоток вилучення по податку в середньому по Україні був зменшений, порівняно з попереднім роком, на третину. Повністю був скасований непрямий податок на цукор. Однак зменшення податку майже не поширювалось на заможні господарства. Більш того, всі пільги, які надавались селянам, йшли без зменшення загального обсягу податку, тобто за рахунок товарних господарств. Це, своєю чергою, не могло не стримувати загальний розвиток сільського господарства та гальмувати зростання його товарності [12].

Однак, податок все ж таки залишався для селян важким, а в подальшому він продовжував зростати. Загальна антиселянська спрямованість податкового законодавства була очевидною: вводилось подвійне, а подекуди й потрійне оподаткування селянського господарства тощо. Внаслідок цього тягар оподаткування в 1926/27 році зріс від 35% (для середняків) до 93% (заможних селян) [12].

Принагідно зазначити, що перша податкова кампанія виявила декілька моментів, яких не очікувала влада. По-перше, концепцію оподаткування розробляли старі спеціалісти, які не врахували класової спрямованості економічної політики більшовиків, внаслідок чого до оподаткування була залучена біднота, яка раніше майже не сплачувала продрозверстку. Водночас податковий тягар на більш заможні верстви виявився меншим, ніж розверстка. Це, зрозуміло, не влаштувало режим, особливо в умовах гострої потреби держави у різних видах сільськогосподарських продуктів і сировини за умов недостатнього розвитку товарообігу [11, с. 63]. Також слід зазначити, що поступово грошова частина податку ставала превалюючою, а в 1924 р. податок став повністю сплачуватися грошима. Проте, перехід до грошових форм стягнення податку мало що змінив у взаєминах держави і селянства в економічній сфері, оскільки створення державного продовольчого фонду було важливим, але не

єдиним завданням продподатку. Ці та інші заходи об'єктивно вели до поступового уповільнення темпів розвитку сільського господарства, оскільки селяни переставали бути зацікавленими в розвитку свого господарства. Водночас вони породжували в психології певної частини селянства зневажливе ставлення до сільськогосподарського виробництва, до ведення власного господарства, що в умовах нестачі продовольчого фонду змушували режим шукати інших шляхів його створення [11, с. 64].

Також слід зазначити, що, не зважаючи на суто радянську за характером законотворчість у сфері оподаткування, в Україні 20-х років все ж дотримувались окремих елементів теорії колективних потреб, яка панувала саме в західній фінансовій науці. Була поширеною думка про те, що податки повинні переслідувати мету – задоволення суспільних та державних потреб. Проте вже в 30-х роках радянська влада відмовилась від податкових методів та перейшла на адміністративний вплив. Таким чином, процес природної еволюції оподаткування в Україні було перервано [7, с. 117]. Натомість, внаслідок фактичної заміни системи оподаткування у СРСР на командно-адміністративний розподіл прибутку державних підприємств та установ відповідної трансформації зазнала і науково-правова оцінка податкових правопорушень. Проте майже всі ці правопорушення законодавчо продовжували належати до злочинів проти порядку управління – адміністративних, а саме вони починали тлумачитись як посягання на певну сферу економічних інтересів держави та як різновид господарських злочинів. Велика кількість податкових злочинів призвела до необхідності створення податкових судів. Також початок 30-тих років характеризувався поступовим скороченням застосування норм кримінального права в боротьбі з ухиленням від сплати податків. Це пояснювалось тим, що після згортання НЕПу основними платниками податків стали державні підприємства, внаслідок чого з кримінальних кодексів республік Радянського Союзу були виключені статті про кримінальну відповідальність за злочини у сфері оподаткування [5].

Нажаль, можливості статті не дозволяють повною мірою розкрити подальші

кроки сталінського режиму у сфері оподаткування та горезвісних хлібозаготівель. Проте слід розуміти, що, без сумніву, творення голодоморів 1932–1933 рр. та 1946–1947 рр. відбувалося шляхом пограбування сіл через здійснення репресивної хлібозаготівельної та податкової політики, насильницькі надмірні зернопобори в особливо посушливі неврожайні роки.

Наступним і досить важливим для історії кримінального права нормативним актом є Кримінальний кодекс УРСР 1960 р. Як відомо, даний період характеризується жорсткою плановою економікою. Скасовувалися всі податки, бори, мита і акцизи на всій території колишнього союзу. У цей період як така податкова система в класичному її розумінні перестає існувати. Єдиною статтею, яка передбачила відповідальність за ухилення від сплати податків в КК 1960 р., була ст. 82 КК «Ухилення у воєнний час від виконання повинностей або сплати податків». Даний склад злочину відносився до розділу II «Інші державні злочини». За даний вид злочину передбачалося покарання у вигляді позбавлення волі до 5 років або виправних робіт, замість вищої міри покарання, яка існувала до цього.

В подальшому до КК 1960 р. вносилися доповнення щодо нових складів ухилень від сплати платежів, пов'язані з поступовим виникненням і розвитком ринкових відносин в країні. Так, в 1986 р., Указом Президії Верховної Ради УРСР від 28.05.1986 р. вводиться ст. 162-1 КК «Ухилення від подання декларацій про доходи». Вказана та інші статті про ухилення від сплати платежів до бюджетів вводяться в главу 6 «Господарські злочини». Слід зазначити, що відповідальність за ст. 162-1 КК наступала, якщо тільки зазначені дії вчинені після накладення адміністративного стягнення за таке ж порушення. Як і раніше особливого значення та окремого значення набуває адміністративна преюдиція. Також до КК 1960 року вводяться дві нові статті, а саме: «Приховування доходів (прибутку) чи інших об'єктів оподаткування» (ст. 162-2 КК); «Протидія або невиконання вимог податкової служби з метою приховування доходів (прибутку) або несплати податків (ст. 162-3 КК). При цьому стаття 162-2 КК диференціює відповідальність в залежності від розміру ухилення

(подібно до чинного КК України), як приховування у великих та особливо великих розмірах. Критерієм тут став мінімальний розмір оплати праці, що встановлюється державою. Стаття 162-3 КК криміналізує три самостійних склади злочину: а) ухилення від явки до податкових органів для дачі пояснень, б) відмова від дачі пояснень про прибуток, в) неподання документів та іншої інформації про діяльності господарюючого суб'єкта. Таким чином, внесені зміни до КК 1960 р. означали повернення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків.

Щодо митних платежів, то кримінальної відповідальності за їх несплату в радянський період розвитку нашої держави фактично не було, адже держава монополізувала зовнішньоекономічну діяльність. Така ситуація зберігалася аж до економічних реформ 90-х рр., суть яких полягала в прийнятті цілого пакета податкових і митних законів щодо лібералізації зовнішньоекономічної діяльності. Криміналізація даного діяння була викликана появою великої кількості нових суб'єктів у сфері зовнішньоекономічної діяльності, і, як наслідок, різким зростанням числа ухилень від сплати митних платежів.

Новою сторінкою в історії кримінальної відповідальності за несплату податків і платежів стала Конституція України

1996 р. З її прийняттям ст. 67 Основного Закону сплату законно встановлених податків і зборів визначила одним з обов'язків як юридичних, так і фізичних осіб. Відповідно кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Таким Законом на даний час є Податковий кодекс України, згідно статті 15 якого платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, згідно з цим Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів.

Отже, дослідження генези кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів на теренах України свідчить про її складний і тернистий шлях, з помилками і прорахунками, які негативно, а іноді, й трагічно впливали на соціально-економічний розвиток нашої держави. В умовах розбудови сучасної вітчизняної системи оподаткування мають враховуватися як здобутки української правничої думки, так і досвід найбільш розвинених в економічному та політичному плані країн світу.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Гритенко О.А., Старинець Є.А. Нарис історичного розвитку кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків та інших платежів. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2019. № 3. С. 200–204
2. Давня історія України / П.П. Толочко та ін. Київ : Либідь, 1995. 224 с.
3. Безпалько І.Р. Історія оподаткування населення України. *Наукові записки*. 2008. № 1. С. 214–220.
4. Старинець Є.А. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, інших обов'язкових платежів : дис. ... доктора філософії. Одеса, 2021. 317 с.
5. Нікітенко А. Історія становлення кримінальної відповідальності за податкові злочини. *Новітні кримінально-правові дослідження*. 2017. С. 308–312.
6. Шевердін М.М. Історико-правовий огляд оподаткування в українських землях у складі Великого Князівства Литовського, Королівства Польського та Речі Посполитої. *Форум права*. 2010. № 4. С. 947–952.
7. Ясеновська Т.Б. Історія становлення оподаткування в Україні: ретроспективна періодизація та національні досягнення. *Наукові записки. Серія «Економіка»*. 2010. Вип. 15. С. 117–124.
8. Юридична енциклопедія : в 6 т. / за ред. Ю.С. Шемшученка. Київ : «Укр. енциклопедія» ім. М.П. Бажана, 2001. Т. 3 : К. 792 с. 9. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні. Київ : Атіка, 2000. 287 с.
10. Кульчицький С.В. УСРР в добу нової економічної політики (1921–1928 рр.): Спроба побудови концептуальних засад реальної історії. Київ : Ін-т історії України НАН України, 1995. 204 с.

11. Ганжа О.І. Українське село в період становлення тоталітарного режиму (1917–1927 рр.). Київ, 2000. 208 с.

12. Соціалістичне будівництво в сільському господарстві. *Цифрові матеріали до доповіді В. Я. Чубаря та А. Г. Шліхтера на IV сесії ВУЦВК X скликання*. Харків, 1928. С. 12–13.

REFERENCES:

1. O.A., Hrytenko, & YE.A., Starynets (2019). Narys istorychnoho rozvytku kryminalnoyi vidpovidalnosti za ukhlyennya vid splaty podatkiv ta inshykh platezhiv [Essay on the historical development of criminal liability for tax evasion and other payments]. *Pivdenoukrayinskyy pravnychyy chasopys – South Ukrainian legal journal*, 3, 200–204 [in Ukrainian].

2. Tolochko, P.P., Kozak D.N., Motsya O.P. et al. (1995). *Davnya istoriya Ukrayiny [Ancient history of Ukraine]*. Kyiv: Lybid [in Ukrainian].

3. Bezpalko, I.R. (2008). Istoriya opodatkovannya naseleння Ukrayiny [History of taxation of the population of Ukraine]. *Naukovi zapysky – Scientific notes*, 1, 214–220 [in Ukrainian].

4. Starynets, YE.A. (2021). Kryminalna vidpovidalnist za ukhlyennya vid splaty podatkiv, inshykh obov'yazkovykh platezhiv [Criminal liability for tax evasion, other mandatory payments]. *Doctor's thesis*. Odesa [in Ukrainian].

5. Nikitenko, A. (2017). Istoriya stanovlennya kryminalnoyi vidpovidalnosti za podatkovi zlochyny [The history of criminal liability for tax crimes]. *Novitni kryminalno-pravovi doslidzhennya – Latest criminal legal studies*, 308–312 [in Ukrainian].

6. Sheverdin, M.M. (2010) Istoryko-pravovyy ohlyad opodatkovannya v ukrayinskykh zemlyakh u skladi Velykoho Knyazivstva Lytovskoho, Korolivstva Polskoho ta Rechi Pospolytoyi [Historical and legal review of taxation in Ukrainian lands as part of the Grand Duchy of Lithuania, the Kingdom of Poland and the Commonwealth of Nations]. *Forum prava – Law forum*, 4, 947–952 [in Ukrainian].

7. Yasenovska, T.B. (2010). Istoriya stanovlennya opodatkovannya v Ukrayini: retrospektyvna periodyzatsiya ta natsionalni dosyahnennya [The history of taxation in Ukraine: retrospective periodization and national achievements]. *Naukovi zapysky. Seriya "Ekonomika" – Scientific notes. "Economy" series*, 15, 117–124 [in Ukrainian].

8. Shemshuchenko, YU.S. (2001). *Yurydychna entsyklopediya [Legal encyclopedia]*. (Vols. 1–6). Kyiv: "Ukr. entsyklopediya" im. M.P. Bazhana [in Ukrainian].

9. Brych, L.P., & Navrotskyi, V.O. (2000). *Kryminalno-pravova kvalifikatsiya ukhlyennya vid opodatkovannya v Ukrayini [Criminal qualification of tax evasion in Ukraine]*. Kyiv: Atika [in Ukrainian].

10. Kulchytskyy, S.V. (1995). *USRR v dobu novoyi ekonomichnoyi polityky (1921–1928 rr.): Sproba pobudovy kontseptual'nykh zasad real'noyi istoriyi [The USSR in the era of the new economic policy (1921–1928): An attempt to build the conceptual foundations of real history]*. Kyiv: In-t istoriyi Ukrayiny NAN Ukrayiny [in Ukrainian].

11. Hanzha, O.I. (2000). *Ukrayinske selo v period stanovlennya totalitarnoho rezhymu (1917–1927 rr.) [Ukrainian village during the formation of the totalitarian regime (1917–1927)]*. Kyiv [in Ukrainian].

12. Sotsialistychne budivnytstvo v sil'skomu hospodarstvi [Socialist construction in agriculture]. (1928). *Tsyfrovi materialy do dopovidi V.YA. Chubarya ta A.H. Shlikhtera na IV sesiyi VUTSVK KH sklykannya – Digital materials for the report of V.Ya. Chubar and A.G. Shlichter at the 4th session of the VUCVK of the 10th convocation*. Kharkiv [in Ukrainian].