

ЕКОНОМІЧНА ТЕОРІЯ ПРАВА

УДК 330.303

УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: ЗАГРОЗА ЕКОНОМІЧНОМУ ПОРЯДКУ

*О. А. Гриценко, доктор економічних наук, професор
Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого*

На основі методології неоінституціоналізму ухилення від сплати податків досліджено як опортуністичну поведінку. Виявлено її умови — неповнота та асиметричність інформації, схильність до ризику, конкуренція за пільги, очікувана корисність. Економічно доцільним видом покарання за ухилення від сплати податків визначено штрафні санкції, розмір яких визначається вартістю злочину (дисконтована вартість несплаченого податку на строк можливого покарання за ставкою доходності грошового ринку).

***Ключові слова:** податки, економічні злочини, асиметричність інформації, вартість злочину.*

Постановка проблеми. Податкова поведінка — особливий тип економічної поведінки, який з'являється в період переходу до ринку разом із підприємницькою діяльністю. Обидва види поведінки регулюються новими інституційними інструментами (правилами, нормами, процедурами), що не існували в умовах командної економіки, ідеологічні стереотипи якої не були зорієнтовані на самостійне і відповідальне ухвалення рішень [1, с. 12]. І якщо створення доходу в процесі підприємницької діяльності багато в чому відповідає внутрішній спрямованості людини на самозбереження, то віддавати частину створеної вартості у формі податку без помітного зв'язку зі своїм благополуччям стає значно більш суперечливим і незручним.

Податок в інституційному просторі пострадянських економік слід вважати найбільш аномічним¹ ринковим інститутом, оскільки процедура його вилучення здійснюється на умовах високого ступеня відчуження від особистих потреб людини та непрозорості (складності та суперечності) його нормативного оформлення. Низьке оцінювання механізму здійснення оподаткування відображується в рейтингу Світового банку «Doing business» (легкість

¹ Аномія (від франц. *anomie* — безнормність) означає такий стан суспільства, при якому помітна частина суспільства негативно сприймає той чи інший інститут унаслідок або їх нечіткого оформлення в правовій формі, або індивідуального небажання його дотримуватися.

ведення бізнесу), згідно з яким Україна в 2009 р. посідала 181 (серед 183 країн) позицію [2, с. 90]. У деяких країнах ухилення від сплати податків здолано явно вираженою залежністю між сплаченими податками і зворотним потоком суспільних послуг. Наприклад, у Норвегії хоча і зберігається один з найвищих рівнів оподаткування в світі (більше 40 % ВВП), але розмір тіньової економіки — один з найнижчих в Європі. Коли вилучення податків має несприйнятливий характер, у економічних суб'єктів цілком закономірно виникає бажання уникнути або, принаймні, зменшити частку доходу, що вилучається державою.

Актуальність проблеми, що розглядається, визначається тим, що криміналізація та зростання масштабів податкової злочинності стають найважливішою тенденцією розвитку сучасної господарської практики. «Ухилення від сплати податків в країнах пострадянського простору стало нормою поведінки багатьох господарюючих суб'єктів» [3, с. 96]. Несплата податку або зменшення його розміру внаслідок різних схем оптимізації порушує нормальні економічні відносини в суспільстві, оскільки деформує пропорції відтворення суспільної вартості, скривлює стимули господарської діяльності, зменшує матеріальні умови стійкого економічного розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Ухилення від сплати податків розглядається як кримінальний злочин, тому найбільшу увагу в його дослідженні приділяють саме юристи [4–7]. Зрозуміти основні причини та чинники аномальної податкової політики тільки на основі методології кримінології стає все більш складним. Тому це питання стали активно досліджувати економісти [1; 8; 9]. Спільні методологічні зусилля правників та економістів — перспективний напрям дослідження податкових злочинів.

Формулювання цілей. Мета статті полягає у тому, аби розглянути ухилення від сплати податків на основі методології економічної теорії, що дасть змогу побачити це явище у новому вимірі.

Виклад основного матеріалу. Податок — це економіко-правовий інститут суспільства. Найбільш ефективною методологією пізнання податкової поведінки слід визначити неінституційний підхід, в основі якого знаходяться такі головні положення: 1) індивіди мають свої інтереси і переслідують власні цілі; 2) взаємодії між людьми здійснюються від впливом формального і неформального наборів правил; 3) інституційні зміни є результатом людської взаємодії, що здійснюються в специфічних ситуаціях; 4) поведінка суб'єктів має обмежено раціональний характер унаслідок неповноти їх поінформованості та нерівного доступу до джерел інформації [9, с. 30–31].

Економічну поведінку платника податків можна розглядати по п'яти основних типах (Р. Мертон), залежно від їх ставлення до цілей та засобів оподаткування: 1) конформізм (приймання цілей і засобів); 2) інновація (приймання цілей, усунення засобів); 3) ритуалізм (неприйняття цілей, дотри-

мання засобів); 4) ретритизм (неприйняття ні цілей, ні засобів); 5) заколот (відмова від цілей і засобів із заміною їх на інші цілі і засоби).

Конформістська поведінка платника податків побудована на визнанні цілей (необхідності сплачувати податки) та її реалізації існуючими способами. Причому така поведінка може здійснюватися як на розумінні економічної вигоди від сплати податків (за принципом «краще заплатити податок, ніж потім відкуповуватися від правоохоронних органів»), так і на моделі «*homo institutus*», при якій суб'єкт орієнтований на символічні блага: владу, повагу, славу [10, с. 164]. Різновидом конформістської поведінки є *нонконформізм*, при якому зберігається законослухняна форма поведінки, оскільки підприємці усвідомлюють необхідність сплати податку, проте намагаються відхилитися від даної дії, але в межах тих, що допускаються законом (мінімізувати податкові відрахування, отримати податкові пільги, розміститися в офшорній зоні тощо). Найпоширенішим видом нонконформістської поведінки є мінімізація податкових зобов'язань, тобто легальний спосіб зменшення розміру сплачуваного податку. В законодавстві термін «мінімізація податкових зобов'язань» не існує, однак він широко використовується в податковій поведінці. «Мінімізатори» не порушують законодавство і не приховують свої доходи, проте вони, використовуючи різні способи і обставини, сплачують менше, ніж інші підприємці. Існують декілька критеріїв, за якими платників податків відносять до підприємців-мінімізаторів. Згідно з Методичними рекомендаціями податкової інспекції основним критерієм мінімізації є рівень податкового навантаження, який розраховується за формулою: $НН(\%) = (НП/ВД) * 100 \%$, де *НН* — рівень податкового навантаження; *НП* — сума нарахованого податку на прибуток; *ВД* — сума валового доходу. Сам по собі процес мінімізації податків не є злочином, але мотив, яким керуються підприємці, може вийти за межі інституційно-правового поля оподаткування, і тоді податкова поведінка набуває злочинного характеру. Саме тому податкові інспекції особливо контролюють та перевіряють податківців-мінімізаторів. Так, у першу групу плану перевірок включаються ті підприємства, в яких податкове навантаження за податком на прибуток менше 1 %, в другу — від 1 до 3 % і в третю — всі інші.

Нонконформістська поведінка за певних умов перероджується на *інноваційну*. Особливість застосування цього терміна в концепції Р. Мертона полягає у тому, що інновації (новинки, нові ідеї, методи або механізми) прямо не пов'язані з припущенням тільки позитивних змін. Йдеться про виникнення чогось нового (іншого за існуюче), що змінює діючий порядок. У даному контексті алгоритм податкової поведінки стає неінституціалізованим, тобто використовуються норми, не дозволені суспільством. Поведінка *платника-ритуаліста* припускає сплату податку, але лише під страхом покарання, тоді як *платник-ретрист* узагалі відводить свій бізнес з легальної сфери. *Заколо-*

тні способи податкової поведінки передбачають незгоду з чинною системою оподаткування та боротьбу за її повну зміну.

У процесі оподаткування відбувається не тільки рух вартості від платника до держави, а й зміна повноважень, які переходять від однієї особи до іншої разом з обміном одних благ на інші. Такий процес дає змогу розглянути оподаткування як *трансакцію управління*, при якій складаються відносини підпорядкування, тобто право ухвалювати рішення (внаслідок делегування) належить тільки одній стороні. У межах податкової трансакції відбувається обмін частини доходів платників податків на послуги, що надаються державою. Особливість такої трансакції полягає у тому, що вона має недобровільний характер, оскільки в обміні повноважень беруть участь суб'єкти з різним правовим статусом, що оперують асиметричною інформацією та обмінюють нееквівалентні цінності.

Неоінституційна теорія використовує припущення про те, що основну мотивацію суб'єкта в процесі здійснення трансакцій спрямовано на максимізацію власної вигоди, що в певних випадках може привести до застосування найпотужнішої форми егоїстичної поведінки у формі опортунізму — переслідування особистого інтересу з використанням підступності (*self-interest-seeking-with-guile*), включаючи такі її наявні форми, як надання неправдивої чи викривленої інформації, уведення в оману, здирицтво, приховування істини та інші методи обману.

Ухилення від сплати податків слід розглядати як *опортуністичну трансакцію*, яка має певні умови виникнення. Однією з її головних умов є *неповна або асиметрична інформація*, якою володіють сторони трансакції оподаткування. Така асиметричність виявляється не тільки в різному обсязі інформації, якою володіють платник податків та податкові органи, а також у наявності певних обмежень, які, з одного боку, пов'язані із неможливістю розрахувати та оцінити вигоду правової поведінки при здійсненні оподаткування, з тим щоб отримати максимально можливу користь від його виконання, з другого — це інституційні обмеження, викликані або соціально-економічним розшаруванням платників (одному необхідно все починати з нуля та самостійно, а у іншого початкові умови склалися раніше і з меншими зусиллями), або етнокультурною диференціацією. Наприклад, інституційний статус одного суб'єкта сформувався в одному інституційному середовищі (де, наприклад, податок розглядається як культовий інститут, що неуможливило його несплату), а у іншого — в інституційних обставинах, що дозволяють зневажливе ставлення до податків.

Наступною умовою податкового опортунізму є *конкуренція за податкові пільги*. Чим більшу владу на політичному ринку має в своєму розпорядженні суб'єкт, тим більші його можливості в отриманні різного роду преференцій (більш сприятливі умови для отримання додаткової інформації, пільг, тлума-

чення норм і под.). Чим менше конкурентів на податковій пільзі, тим більш вірогідною є можливість опортунізму в податковій поведінці. «Конфлікт між економічними агентами виявляється в проблемі розподілу податкового тягара: конкуренція за володіння пільгами, в лобюванні вигідних тільки для окремих груп платників видів обкладення, податкових правил і так далі» [11, с. 171].

На характер опортуністичної поведінки платника впливає *ступінь ризику*, на який він готовий йти при приховуванні своїх доходів та бажанні ухилитися від сплати податків. «Відоме положення свідчить, що у рівноважних умовах реальні доходи осіб, зайнятих ризикованою діяльністю, можуть бути як високими, так і низькими — все залежатиме від того, чи вважають за краще вони йти на ризик або, навпаки, не сприймають ризику» [11, с. 296]. У разі, коли платник податку має у своєму розпорядженні вищу схильність до ризику, то остання розглядається як специфічний ресурс, цінність володіння яким стимулює платника їм зловживати щодо отримання більших переваг. Такий опортунізм дозволяє власнику специфічного ресурсу отримувати в певний проміжок часу (найчастіше в проміжок між перевітками) квазі-ренту, що є основною метою ухилення від сплати податку.

Опортуністична поведінка багато в чому залежить від величини трансакційних витрат, які здійснюють платник податків і державні органи, задіяні в даній трансакції. Чим вище трансакційні витрати у платника податків (сюди включаються як легальні — оплата послуг посередників, що розробляють оптимальні схеми ухилення, так і нелегальні — підкуплення посадових та службових суб'єктів), тим менш ефективними стають операції щодо ухилення від сплати податків. До такого самого ефекту приводить зростання трансакційних витрат з боку державних органів, оскільки це розширює можливості контролю за виконанням оподаткування. Податок за своєю природою — це плата, що забезпечує платнику податку збереження свого офіційного легального статусу, а отже, його збільшення понад раціонально очікуваної величини (такої, що забезпечує нормальні умови життєдіяльності платника) може спонукати до ухилення від сплати податків.

Очікувана корисність від ухилення від сплати податків є істотною умовою опортунізму. Вона передбачає оцінювання можливої корисності з точки зору не тільки матеріального становища (збільшення частини доходу, що залишається в руках платника), а й інституційного статусу (наскільки він виявиться підірваним) суб'єкта оподаткування. Важливою умовою опортунізму є характер специфічності об'єкта оподаткування. Чим вище ступінь специфічності об'єкта, тим більш коштовним він сприймається суб'єктом і суспільством, тим вище вартість повноважень щодо ухилення від сплати податку.

Для виникнення опортунізму важливим є *низькі стимули* до виконання умов трансакцій оподаткування. Систему стимулів побудовано на урахуванні

таких чинників, як вірогідність розкриття злочинного діяння, величина штрафу або іншої санкції. Чим суворішими є санкції, тим менше вірогідність виникнення опортуністичної поведінки.

Неоінституціональна теорія виходить з припущення, згідно з яким в умовах неповноти інформації раціональність не може бути повною, оскільки при ухваленні рішення необхідно враховувати трансакційні витрати (тримання інформації, вимірювання якісних та кількісних ознак блага, встановлення та захист прав власності та ін.).

Раціональність податкової поведінки слід розглядати з двох боків. Перший — це *продуманість, цілеспрямованість* поведінки. У цьому разі суб'єкт визначає способи і механізм ухилення від сплати податків. Такий підхід використовує кримінальне право, функцією якого є виявлення злочинних діянь через розкриття ознак складу (тобто внутрішнього змісту) злочинів. Другий бік раціональності — це *обачність і доцільність* поведінки, що досліджується криминологією, яка виявляє причини злочинної поведінки. Методологія неоінституціоналізму передбачає за необхідне зіставляти вигоду від ухилення від сплати податків та витрати (суспільні та індивідуальні), що виникають при настанні негативних наслідків.

Перший бік раціональності — *продуманість і цілеспрямованість* — передбачає розкриття способів уникнення від сплати податків або зниження їх розмірів. Податківці нараховують їх більше двохсот [12]. Все різноманіття податкових злочинів і способів їх учинення можна об'єднати у такі групи і види.

1. Приховування об'єкта оподаткування шляхом неповного чи часткового відображення результатів фінансово-господарської діяльності підприємства в документах бухгалтерського обліку. Цей алгоритм застосовується при здійсненні підприємницької діяльності без державної реєстрації, ліцензування, при нелегальному виробництві товарів і наданні послуг у рамках легальної діяльності, імітації зупинення діяльності, реалізації продукції через «мережевий маркетинг», приховуванні виручки і застосуванні практики «чорного налу» тощо.

2. Використання необґрунтованих вилучень та знижок шляхом віднесення на виробничі витрати тих, що не передбачені законодавством, перевищення виробничих витрат понад установлених законодавством; незаконного використання податкових пільг.

3. Викривлення економічних показників, що дає змогу зменшити розмір бази оподаткування, шляхом віднесення на витрати виробництва завищеної вартості придбаної сировини, пального, послуг, що перевищують дійсні та такі, що не мають місця насправді.

4. Приховування об'єкта оподаткування шляхом заниження обсягу (вартості) реалізованої продукції, робіт, послуг. Це один з найпоширеніших

способів ухилення від сплати податків, при якому в обліковому реєстрі підприємця позначається реалізація лише частини партії товару.

5. Маскування об'єкта оподаткування шляхом складання фіктивних договорів (на бартерну угоду, здійснення спільної діяльності), оформлення неправдивого експорту, фіктивного передавання майна в оренду, використання прибутку як способу оплати праці та ін.

6. З метою отримання пільг при сплаті фіксованого або єдиного податку власник великого підприємства розділяє його на малі структурні підрозділи, які отримують податкові пільги малих підприємств, — тим самим значна частина прибутку виводиться з оподаткування.

Якщо розглядати раціональність податкової поведінки як обачність, то має йтися про економічну доцільність ухилення від сплати податків. Зараз активно розробляються економетричні моделі податкової поведінки. Класичну модель раціонального вибору платника податків, що враховує зв'язок між своїми податковими платежами і зворотним потоком суспільних благ, розробили М. Аллінгам і А. Сандмо [13, с. 324]. За їх допущенням, рішення про ухилення або сплату податку платник ухвалює під впливом таких чинників, як ставка податку, вірогідність виявлення факту ухилення та розміру штрафних санкцій. У моделі оптимальної стратегії боротьби зі злочинністю Г. Беккер пропонує враховувати функціональні зв'язки між параметрами поведінки злочинців (в нашому випадку — тих, хто ухиляється від сплати податків) і «жертв», тобто тих, хто втрачає від їх дій (в нашому випадку — суспільства). Модель побудовано на урахуванні чинників, що зумовлюють пропозицію податкових злочинів (з боку злочинців) та попит на них, тобто ту кількість ухилень від сплати податків, які суспільство може контролювати та прийняти. До основних параметрів ринку податкових злочинів належать: 1) економічні витрати злочинців (наявні чи змінні) на вчинення злочину; 2) суворість покарань; 3) витрати суспільства на встановлення факту злочину, здійснення покарання, утримання злочинців [12, с. 287–288].

Моделюючи подібні зв'язки, Г. Беккер визначає пропозицію злочинів, функція якої набуває такого вигляду:

$$OJ = OJ(pJ, fJ, uJ),$$

де OJ — кількість учинених злочинів, J -м злочинцем за певний період; pJ — вірогідність його затримання у зв'язку з учиненням кожного окремого злочину; fJ — покарання за кожен злочин; uJ — змінна, що відображає комбінування впливу всіх інших чинників (у тому числі схильність до ризику) [12, с. 293].

Економічну доцільність ухилення від сплати податків засновано на тому, що «платник податків ухвалює рішення про те, яку частку реально отриманого доходу задекларувати (або яку частку податків сплатити), виходячи з

величини свого потенційного доходу. Він складається з суми, яка може бути отримана з вірогідністю $(1-p)$, якщо факт ухилення не виявлено, і тій, яка може бути отримана з вірогідністю p , якщо факт ухилення виявлено, і, отже, платник податків вимушений повернути прихований податок і сплатити штраф з цієї суми» [12, с. 99]. Таким чином, реальний вибір буде зроблено при оцінюванні доходу, який платник податку може отримати в результаті ухилення від податків, витрат, пов'язаних з ухиленням, і розміру штрафу, який він повинен буде виплатити. У загальному вигляді це може бути подано формулою:

$$E=(Dr-Dd) [1-(Tc) - t(1+f) p],$$

де E — економічний ефект ухилення від сплати податку, Dr — реально отриманий дохід, Dd — задекларований дохід, t — ставка податку, Tc — коефіцієнт трансакційних витрат по ухиленню від податків, f — коефіцієнт штрафних санкцій, p — вірогідність виявлення факту ухилення.

Якщо прирівняти $(Dr-Dd)$ до нуля і виконати нескладні математичні перетворення можна визначити ставку податку (t), при якому ухилення від податків стає не доцільним, або «платник податків знаходиться в положенні «байдужості» [1, с. 100]. Така умови набуває наступний вигляд:

$$t \leq \frac{Tc}{1-p(1+f)}.$$

У цьому разі ухилення від сплати податків стає економічно недоцільним, оскільки додатковий прибуток від ухилення податків має нульове чи негативне значення, отже, платникові податків вигідно задекларувати весь отриманий дохід.

Важливим аспектом розкриття економічної природи ухилення від сплати податків є визначення міри і способів покарання за злочинну поведінку платників податків. Нині економісти і юристи активно обговорюють питання про альтернативи покарання за економічні злочини [14]. Проблема полягає в тому, чи «обов'язково злодій повинен сидіти у в'язниці?».

За кримінальним кодексом України покараннями за ухилення від сплати податків є штрафи, виправні роботи, позбавлення права займатися певними видами діяльності, обіймати певні посади, обмеження або позбавлення волі. Не удаючись до морально-етичних міркувань, а саме: наскільки небезпечнішими є насильницькі чи ненасильницькі злочини, а отже, в яких випадках слід позбавляти свободи, а в яких — обмежитися штрафами, зупинимось на економічній доцільності існуючих санкцій за вчинення економічних злочинів.

Чинну систему штрафних санкцій за ухилення від сплати податків не можна визнати економічно доцільною. Це передусім пояснюється тим, що розмір штрафів не пропорціональний шкоді від учинення злочинних дій.

У кримінальному законодавстві України за ступенем збитку виділяють три кваліфікуючі ознаки злочину: значний (несплатений податок в тисячу разів і більше перевищує мінімальний неоподатковуваний дохід), великий (відповідно в три тисячі разів і більше), особливо великий (відповідно в п'ять тисяч разів і більше). При цьому штрафи встановлюються такими: у першому випадку — від 300 до 500 неоподатковуваних мінімумів доходів, у другому — від 500 до 2000, у третьому — позбавлення волі строком від 5 до 10 років, конфіскація майна, заборона займатися певними видами діяльності або обіймати певні посади на строк до трьох років. Як бачимо, збиток і покарання не мають особливого економічного зв'язку.

На нашу думку, переважаючим видом покарання за злочини, пов'язані з ухиленням від сплати податків (за винятком тих, які вчиняються неодноразово і організованою групою), є штрафні санкції, з урахуванням того, що немає особливої економічної доцільності в конфіскації майна, оскільки, воно може бути приховане шляхом оформлення його на родичів, не становити особливої матеріальної цінності або порушувати життєдіяльність близьких людей, які не повинні нести відповідальність за злочинні дії, які ними не вчинені. Але систему штрафних санкцій має бути істотно переглянута. Пропонуємо розмір штрафних санкцій за злочинні дії, які на даний момент визнаються суспільством істотними, визначати не тільки із урахуванням реальної величини несплаченого податку. Величина штрафу за своєю економічною природою є *вартістю злочину*. Строк покарання слід розглядати як часовий інтервал злочинної діяльності, начебто злочинець не був би викритий і держава могла б отримувати відповідний дохід у вигляді сплачених податків. У цьому разі розмір штрафу (вартість злочину) розраховується на основі дисконтованої вартості несплаченого податку за період, протягом якого суб'єкта або позбавляють права займатися певними видами діяльності і обіймати відповідну посаду (згідно із законодавством це три роки), або він повинен відбувати тюремне ув'язнення (залежно від кваліфікації це може бути строк від 5 до 10 років). При цьому в суму штрафних санкцій має включатися дисконтована величина витрат суспільства на розкриття злочину і утримання злочинця у в'язниці. У загальному вигляді це може мати такий вигляд:

$$V = \sum_{i=1}^n \frac{R_t}{(1+i)^t} + \frac{SC}{(1+i)^n},$$

де V — вартість злочину (розмір штрафних санкцій); R_t — розмір податку, який мав бути сплачений за певний проміжок часу; SC — суспільні витрати на розкриття злочинів та тримання злочинця у в'язниці; $(1+i)$ — ставка дисконтування доходу.

Вартість злочину залежить від величини несплаченого податку та можливого строку понесення злочинцем покарання у вигляді позбавлення права

займатися певним видом діяльності або утримання у в'язниці. Цей строк треба враховувати при визначенні дисконтованої вартості злочину. Ставку дисконтування може бути визначено за відсотковою ставкою, за якою держава розміщує свої грошові кошти (облігації), або за безризиковою ставкою, що формується в банківській системі.

При такому підході покарання матиме економічну доцільність, а ухилення від сплати податків стануть певною мірою самооплачуваними.

Висновки. Неоінституційний підхід розглядає ухилення від сплати податку як опортуністичну поведінку, що виникає внаслідок неповноти чи асиметричності інформації, конкуренції за отримання податкових пільг, схильності до ризику, значної величини трансакційних витрат та очікування певної корисності.

Поведінка платника, що ухиляється від сплати податків, має обмежено раціональний характер. Її детермінантами є економічні витрати злочинців (наявні та змінні) на вчинення злочину, характер покарань, витрати суспільства на встановлення факту злочину, здійснення покарання, утримання злочинців.

Економічно доцільним видом покарання за ухилення від сплати податків є штрафні санкції, розмір яких визначається вартістю злочину (дисконтованою вартістю несплаченого податку на строк можливого покарання за ставкою грошового ринку).

ЛІТЕРАТУРА

1. Вишне夫斯基, В. Налоговая политика и экономическая теория [Текст] / В. Вишне夫斯基 // Экономика Украины. — 2007. — С. 9–16.
2. Новий курс: реформи в Україні, 2010-2015. Національна доповідь [Текст] / за заг. ред. В. М. Гейця. — К. : НВЦ НБУВ, 2010. — 232 с.
3. Вишне夫斯基, В. Уклонение от уплаты налогов и рациональный выбор налогоплательщика [Текст] / В. Вишне夫斯基, А. Веткин // Вопр. экономики. — 2004. — № 2. — С. 96–108.
4. Алексеев, Р. А. Криминалистическая характеристика уклонения от уплаты налогов с организации [Электронный ресурс] / Алексеев Р. А. Режим доступа <http://ej.kubagro.ru/2004/01/01/>. — Назва з титул екрану.
5. Криміналістична профілактика економічних злочинів [Текст] : наук.-практ. посібник. — Х. : Харків юрид., 2006. — 36 с.
6. Касютина, Р. В. Проблемы борьбы с налоговыми преступлениями [Текст] / Р. В. Касютина // Уголовное право. — 1998. — № 3. — С. 113–119.
7. Елинский, А. В. Уклонение от уплаты налогов как источник преступных доходов (по опыту зарубежных стран) [Электронный ресурс] / А. В. Елинский — Режим доступа: <http://www.edu-zone.net/show/67082.html>. — Заголовок с экрана.
8. Батяева А. Что мешает платить налоги? [Текст] / А. Батяева // Вопр. экономики. — 2001. — № 9. — С. 72–81.

9. Амоша, А. К вопросу об оценке уровня налогов в Украине [Текст] / А. Амоша, В. Вишневецкий // Экономика Украины. — 2002. — № 8. — С. 11–19.
10. Бренделева, Е. А. Неинституциональная экономическая теории [Текст] : учеб. пособие / Е. А. Бренделева. — М. : Дело и Сервис, 2006. — 352 с.
11. Меркулова, Т. В. Институт налога [Текст] / Т. В. Меркулова. — Х., 2006. — 224 с.
12. Беккер, Г. С. Человеческое поведение: экономический подход. Избранные труды по экономической теории [Текст] / Гарри Беккер; пер. с англ. Батраковой Е. В., Капелюшниковой Р. И., Максименко Б. А. и др. — М. : ГУВШЭ. — 2003. — 672 с.
13. Масштабы налоговой преступности : [Электронный ресурс] Режим доступа: http://newasp.omskred.ru/blkryasn/ch_7p5_1 — Заголовок с экрана.
14. Allingham, M. Income Tax Evasion. Theoretical Analysis. [Текст] / M. Allingham, A. Sandmo // Journal of Public Economics. — 1972. — № 1. — P. 323–338.
15. Цуриков, А. Экономический подход к анализу корыстных преступлений [Текст] / А. Цуриков, В. Цуриков // Вопр. экономики. — 2007. — № 1. — С. 45–54.

УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ: УГРОЗА ЭКОНОМИЧЕСКОМУ ПОРЯДКУ

Гриценко Е. А.

На основе методологии неинституционализма уклонение от уплаты налогов исследовано как оппортунистическое поведение. Выявлены его основные условия — неполная и асимметричная информация, склонность к риску, конкуренция за льготы, ожидаемая полезность. Экономически целесообразным видом наказания предложены штрафные санкции, величина которых определяется стоимостью преступления (дисконтированная стоимость неуплаченного налога в течение возможного срока наказания по ставке доходности денежного рынка).

Ключевые слова: *налоги, экономические преступления, асимметричность информации, стоимость преступления.*

EVASION OF TAXES: THREAT OF ECONOMICAL ORDER

Grytsenko O. A.

Evasion of taxes breach the conditions of normal reestablishment of economical order. On the basis of methodology the neoinstitution evasion of taxes is probed as an opportunistic behavior. His basic conditions are exposed — incomplete and asymmetric information, inclination to the risk, competition for privileges, expected utility. Economically expedient type of punishment is offer penalty sanction the size of which is determined the value of crime (discounted cost of unpaid tax during the possible term of punishment on the rate of profitableness of money-market).

Key words: *taxes, economical crimes, asymmetric information, value of crime.*