

Мороз Ю. А.,кандидат юридичних наук,
доцент кафедри цивільного права та процесу
Державного податкового університету

ДІЯЛЬНІСТЬ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ ЩОДО ЗАПОБІГАННЯ ЗЛОЧИННОСТІ В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Анотація. У статті глибоко та системно досліджується діяльність правоохоронних органів України щодо запобігання злочинності у сфері оподаткування. Визначено специфічні особливості податкових правопорушень, що виокремлюють їх серед інших видів економічних правопорушень. Охарактеризовано основні форми та методи діяльності правоохоронних органів, які включають оперативно-розшукову діяльність, профілактичні заходи, інформаційно-аналітичне забезпечення та кримінально-правове реагування. Значну увагу приділено аналізу ефективності вже впроваджених заходів, а також виявленню недоліків, що знижують результативність діяльності правоохоронних структур у цій сфері. Аргументовано доведено необхідність комплексного вдосконалення чинних правових і організаційних механізмів запобігання податковій злочинності. Особливий акцент зроблено на необхідності посилення міжвідомчої координації між правоохоронними та фіскальними органами, що дозволить більш ефективно використовувати наявні ресурси та забезпечити оперативність реагування на податкові правопорушення.

У статті окремо акцентується увага на ролі сучасних інформаційних технологій, які суттєво підвищують ефективність виявлення схем ухилення від сплати податків, дозволяють ефективніше аналізувати великі масиви фінансово-економічної інформації, а також сприяють запобіганню правопорушенням на початкових стадіях їх розвитку. Особливу увагу приділено питанню підвищення кваліфікації та професійного рівня співробітників правоохоронних органів. Доведено, що регулярне спеціалізоване навчання та постійне професійне вдосконалення працівників є ключовим фактором, що забезпечує якісне та своєчасне виконання завдань у сфері протидії злочинності.

Значним аспектом статті є аналіз можливостей використання зарубіжного досвіду, зокрема кращих практик європейських країн, з метою адаптації їх до українських умов та побудови ефективної системи протидії податковій злочинності. Це, в свою чергу, сприятиме зміцненню фінансово-економічної безпеки держави.

Ключові слова: правоохоронні органи, злочинність, оподаткування, запобігання кримінальним правопорушенням, податкові правопорушення, міжвідомча координація.

Moroz Yu. A. The activity of law enforcement agencies in preventing tax crimes

Abstract. The article deeply and systematically investigates the activities of law enforcement agencies of Ukraine in preventing crime in the field of taxation. The author identifies specific features of tax offenses that distinguish them from other types of economic offenses. The main forms and methods of law enforcement agencies are characterized, which include operational and investigative activities, preventive measures, information and analytical support, and criminal-legal response. Considerable attention is paid to analyzing the effectiveness of already implemented measures, as well as identifying shortcomings that reduce the effectiveness of law enforcement agencies in this area. The need for comprehensive improvement of existing legal and organizational mechanisms for preventing tax crime is argued. Special emphasis is placed on the need to strengthen interdepartmental coordination between law enforcement and fiscal agencies, which will allow more effective use of available resources and ensure prompt response to tax offenses.

The article specifically focuses on the role of modern information technologies, which significantly increase the effectiveness of detecting tax evasion schemes, allow for more effective analysis of large amounts of financial and economic information, and also contribute to the prevention of offenses at the initial stages of their development. Particular attention is paid to the issue of improving the skills and professional level of law enforcement officers. It is proven that regular specialized training and continuous professional development of employees is a key factor that ensures high-quality and timely fulfillment of tasks in the field of combating crime.

A significant aspect of the article is the analysis of the possibilities of using foreign experience, in particular the best practices of European countries, in order to adapt them to Ukrainian conditions and build an effective

system for combating tax crime. This, in turn, will contribute to strengthening the financial and economic security of the state.

Key words: law enforcement agencies, crime, taxation, prevention of criminal offenses, tax offenses, interdepartmental coordination.

Постановка проблеми. Актуальність проблеми запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування визначається її значним негативним впливом на фінансово-економічну стабільність держави. Попри існування різноманітних заходів, податкові правопорушення залишаються одним із найбільш поширених видів економічної злочинності. Важливим завданням правоохоронних органів є розроблення та впровадження ефективних механізмів попередження таких правопорушень.

Метою статті є аналіз діяльності правоохоронних органів щодо запобігання злочинності в сфері оподаткування, виявлення наявних проблем та розроблення рекомендацій щодо удосконалення правоохоронної діяльності в цій галузі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання діяльності правоохоронних органів щодо запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування активно досліджувалися в роботах таких авторів, як Н. І. Атаманчук, О. Баїк, О. О. Бригінець, Д. О. Гетманцев, З. Грицак, Д. М. Кобелька, А. Літвінцева, Р. В. Макаруч, А. О. Монаєнко, Л. А. Парфентій, О. М. Рєзнік, І. В. Скороход, В. П. Хоменко та інші. Проте, незважаючи на значну кількість праць, потребують подальшого вивчення практичні аспекти міжвідомчої співпраці, застосування новітніх інформаційних технологій, а також питання адаптації зарубіжного досвіду до українських реалій.

Виклад основного матеріалу. Одним із провідних напрямів діяльності правоохоронних органів є здійснення профілактичних заходів, спрямованих на запобігання злочинності, зокрема у сфері оподаткування. Головною метою превенції податкових кримінальних правопорушень є зниження рівня кримінальних правопорушень та покращення їх якісної структури. Для реалізації цієї мети правоохоронні органи повинні виконувати низку важливих завдань, серед яких: забезпечення фінансової безпеки держави, досягнення балансу між інтересами держави

і приватного сектору у фінансовій сфері, виявлення та усунення причин і умов, що сприяють вчиненню податкових правопорушень, зменшення їх кількості, відшкодування завданих збитків, а також ідентифікація осіб, причетних або потенційно здатних до вчинення таких правопорушень [1, с. 115-116].

Фахівці у сфері кримінології підкреслюють, що результативність правоохоронної діяльності значною мірою залежить від ефективності превентивних заходів. У цьому контексті особливої ваги набуває системний підхід до збору та аналізу інформації про криміногенні чинники, що слугує необхідною передумовою для належного планування та реалізації профілактичної політики. Такий підхід дозволяє правоохоронним органам більш ефективно розробляти й упроваджувати дієві заходи з попередження злочинності.

Превенція податкових правопорушень повинна насамперед бути спрямована на скорочення їх кількості, а також на позитивну трансформацію їхньої структури та характеру. Досягнення цієї мети потребує вирішення низки ключових завдань, серед яких особливе значення має забезпечення захисту фінансових інтересів держави й суспільства. Це охоплює виявлення, аналіз і усунення причин та умов, що сприяють вчиненню податкових правопорушень кримінального характеру, забезпечення відшкодування завданої шкоди, встановлення потенційно небезпечних осіб та впровадження заходів з їх поведінкової корекції [2, с. 151-152].

На сьогоднішній день чинна система протидії податковій злочинності в Україні не забезпечує належного рівня ефективності та не є цілісною. Результативність діяльності правоохоронних органів у цій сфері залишається низькою, що пояснюється фрагментарною податковою політикою, переважно репресивним характером застосовуваних заходів, а також відсутністю ефективною координації та належної взаємодії між державними органами, задіяними у протидії податковим правопорушенням. Податкову злочинність слід

розглядати не як сукупність ізольованих кримінальних діянь, а як складний соціально-правовий феномен, що включає взаємопов'язані протиправні дії, зумовлені комплексом детермінант і такими, що породжують суспільно небезпечні наслідки.

Як справедливо зазначає В. П. Хоменко, фінансова безпека становить основу економічної безпеки держави, без якої неможливо ефективно реалізовувати її основні функції та завдання [3, с. 38-39]. До об'єктів фінансової безпеки належать як окремі громадяни, так і органи державної влади та їхні підрозділи, підприємства, установи, організації, адміністративно-територіальні одиниці, усе суспільство загалом і держава як інституційне утворення. Сфера державних фінансів включає як централізовані складові – державний бюджет, спеціальні фонди, державний кредит – так і децентралізовані елементи, зокрема фінанси підприємств і організацій, що функціонують у державному секторі економіки. Формування фінансових ресурсів держави забезпечується за рахунок обов'язкових податків, зборів, внесків, платежів та відрхувань, які надходять до бюджету і спеціалізованих фондів. Зібрані кошти розподіляються через надання інвестицій, дотацій, субсидій, кредитів, фінансування з бюджету, соціальних виплат – таких як пенсії та допомоги, а також відшкодування витрат, понесених у межах реалізації державної політики [4, с. 136-137].

Взаємозв'язок між державним бюджетом і фондами цільового призначення врегульовується відповідними нормативно-правовими актами, що гарантує правову впорядкованість і прозорість у фінансових процесах. Законодавчий аналіз, зокрема положень Кримінального процесуального кодексу (далі- КПК) України, свідчить про те, що одним із пріоритетних напрямів діяльності правоохоронних органів у сфері оподаткування є виявлення, припинення та проведення досудового розслідування економічних кримінальних правопорушень. У структурі Служби безпеки України (далі – СБУ) діє Головне управління контррозвідувального захисту інтересів держави у сфері економічної безпеки, яке виконує контррозвідувальні функції, спрямовані на виявлення реальних і потенційних загроз

фінансово-економічній безпеці держави [5, с. 213-214].

Варто також акцентувати увагу на діяльність правоохоронних органів щодо гарантування фінансово-економічної безпеки держави, особливо в аспекті запобігання кримінальним правопорушенням, які становлять загрозу для її фінансових інтересів. О. М. Рєзнік, досліджуючи питання протидії злочинності у податковій сфері, наголошував, що превенція злочинності повинна розглядатися як цілісна система, спрямована на упередження виникнення та поширення криміногенних процесів у суспільстві [6, с. 217-218]. Він також підкреслював важливість зв'язку між цими процесами й формуванням особистості, а також взаємозалежність між поведінковими особливостями людини та обставинами, які сприяють вчиненню кримінального правопорушення. У науковій правовій літературі термін «попередження кримінальних правопорушень» використовується як узагальнююче поняття, що охоплює такі категорії, як «запобігання», «профілактика», «протидія» та «превенція» кримінальних правопорушень [7, с. 195].

Узагальнюючи викладене, слід зробити висновок, що діяльність правоохоронних органів у сфері фінансово-економічної безпеки охоплює два ключові напрями – стратегічний і тактичний. Стратегічний напрям передбачає інформаційно-аналітичну діяльність правоохоронних органів, яка охоплює: збирання та опрацювання даних щодо стану фінансово-економічної злочинності в державі; прогнозування динаміки змін рівня зазначеної злочинності; виявлення і нейтралізацію факторів, що сприяють її виникненню; удосконалення законодавчої бази, що забезпечує протидію правопорушенням у фінансово-економічній сфері; розроблення стратегії правоохоронної діяльності у цій сфері.

Тактичний рівень зосереджується на здійсненні конкретних процесуальних дій у межах запобігання податковій злочинності. Це охоплює як відкриті, так і приховані методи роботи, зокрема проведення слідчих (розшукових) дій та оперативно-розшукових заходів. Основне завдання цих дій – виявлення, припинення та досудове розслідування податкових кримінальних правопорушень [8, с. 274-275].

Аналізуючи діяльність правоохоронних органів щодо запобігання злочинності у сфері оподаткування, дослідники виокремлюють три рівні управління економікою: національний, регіональний і місцевий. На загальнодержавному рівні здійснюється регулювання функціонування економіки в цілому та визначаються основні напрямки розвитку її складових. Регіональний рівень має враховувати особливості діяльності правоохоронних органів у межах конкретної адміністративно-територіальної одиниці, відповідно до наданих їм повноважень. На локальному рівні реалізація правоохоронної функції відбувається з урахуванням загальнодержавної та регіональної політики, а також із врахуванням специфіки господарських зв'язків і конкретних умов діяльності в межах місцевої юрисдикції.

Розмежування діяльності правоохоронних органів щодо запобігання злочинності у сфері оподаткування на загальнодержавний, регіональний та місцевий рівні зумовлюється організаційною структурою таких установ, як СБУ, Національне антикорупційне бюро України, Національна поліція України та Бюро економічної безпеки. Зокрема, ці органи мають як центральні, так і територіальні підрозділи. Центральні управління виконують завдання на загальнодержавному рівні, тоді як територіальні – реалізують повноваження в межах конкретних адміністративно-територіальних одиниць, діючи під керівництвом центрального апарату. Бюро економічної безпеки також функціонує в межах загальнонаціонального та регіонального рівнів управління [9, с. 291-292].

У сфері протидії податковим кримінальним правопорушенням діяльність правоохоронних органів здійснюється на трьох рівнях запобігання: загальносоціальному, спеціально-кримінологічному та індивідуально-профілактичному. Загальносоціальний рівень запобігання тісно пов'язаний із процесами соціально-економічної трансформації, які відбуваються в Україні. Проведення реформ у господарському механізмі, становлення ринкових відносин як основи ефективної економічної системи, а також гарантування соціального й правового захисту населення є ключовими чинниками у протидії криміногенним явищам,

що сприяють вчиненню злочинів у податковій сфері. Основні напрями загальносоціальної профілактики передбачають: вдосконалення нормативного регулювання суспільних відносин; підвищення рівня правової культури та свідомості громадян.

На відміну від загальносоціального, спеціально-кримінологічне запобігання має більш вузьке спрямування й орієнтоване на протидію конкретним видам або групам кримінальних правопорушень. Цей рівень характеризується тісною взаємодією між правоохоронними структурами та передбачає проведення кримінологічних досліджень з метою ідентифікації небезпечних груп, сфер діяльності та об'єктів, щодо яких розробляються цільові програми профілактики [10, с. 264-265]. Основою для таких програм слугують спеціалізовані наукові дослідження, які дозволяють враховувати як загальні, так і специфічні чинники кримінальної детермінації.

У межах реалізації спеціально-кримінологічної профілактики важливо, щоб державні органи, уповноважені на запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування, діяли послідовно та на системній основі. До їхніх завдань входить збирання та аналіз даних про можливі фінансові зловживання, виявлення схем маніпулювання активами, а також надання експертних рекомендацій з метою запобігання введенню в оману фіскальних органів. Важливою складовою цієї діяльності є формування правосвідомості громадян через засоби масової інформації, а також проведення глибоких розслідувань у разі підозри в ухиленні від сплати податків або інших форм фінансового шахрайства.

Індивідуальна профілактика кримінальних правопорушень є окремим напрямом превентивної діяльності, що орієнтована на конкретну особу. Вона виступає складовою загальної системи запобігання злочинності й реалізується ще до виникнення злочинного наміру. Головною метою індивідуального запобігання є недопущення вчинення потенційно небезпечних дій. Такі заходи спрямовані на корекцію поведінки окремої особи, формування в неї позитивних мотивацій та належних ціннісних орієнтирів. Застосування індивідуальних запобіжних заходів доцільне

у випадках, коли виявляються ознаки ймовірних правопорушень у сфері оподаткування. Ці ознаки поділяються на явні та приховані. До явних належать, зокрема: суттєві розбіжності між фактичною господарською діяльністю та її документальним відображенням; невідповідність між даними бухгалтерського й податкового обліку; виявлення фальсифікованих документів, що стосуються фінансової звітності та розрахунків із податків; відсутність обов'язкової фінансової документації; навмисне приховування або знищення облікових документів [8, с. 286-287].

Отже, ефективна протидія кримінальним правопорушенням у податковій сфері потребує впровадження комплексних управлінських рішень, спрямованих на координацію та узгодження інтересів усіх учасників податкових правовідносин – як державних, так і приватних. Важливо також пришвидшити податкові реформи та розробити Стратегію запобігання податковій злочинності. Не менш актуальним є прийняття законодавчих актів, спрямованих на ліквідацію нормативних прогалин та суперечностей у податковому регулюванні.

Висновки. Проведене дослідження засвідчує, що сучасна практика діяльності правоохоронних органів України у сфері запо-

бігання злочинності в оподаткуванні вимагає вдосконалення за кількома ключовими напрямками. Необхідним є впровадження дієвих механізмів міжвідомчої взаємодії, оновлення та оптимізація інформаційно-аналітичного забезпечення, а також посилення кадрового потенціалу через якісну спеціалізовану підготовку. Адаптація та використання позитивного міжнародного досвіду, зокрема країн Європейського Союзу, сприятиме підвищенню ефективності профілактичних заходів і зміцненню фінансової безпеки держави.

На основі аналізу основних напрямів державної політики у сфері протидії податковим кримінальним правопорушенням було окреслено наявні проблеми та запропоновано конкретні шляхи їх подолання. Доведено, що вирішення виявлених недоліків можливе шляхом реалізації наступних заходів: впровадження управлінських рішень, спрямованих на ефективну взаємодію та узгодження інтересів усіх учасників податкових правовідносин – як державних, так і приватних; активізація темпів реформування податкової системи України; розробка цілісної Стратегії запобігання податковим правопорушенням; підготовка та ухвалення законодавчих актів, що усувають нормативні суперечності у сфері податкових відносин.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Монаєнко А.О., Атаманчук Н.І. Правове регулювання акцизного оподаткування в умовах сучасних викликів та тенденцій розвитку правової держави: монографія. Одеса : Гельветика, 2022. 276 с.
2. Літвінцева А. Фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства. *Підприємство, господарство і право*. 2016. № 6. С. 150-154.
3. Хоменко В. П. Запобігання злочинам у фіскальній сфері як складова забезпечення фінансової безпеки держави. *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ*. 2017. № 2 (103). С. 37-45.
4. Скороход І. В. Податкове право України як основний регулятор податкової діяльності. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2018. № 4. Ч. 2. С. 135-138.
5. Бригінець О. О. Правове забезпечення фінансової безпеки України: дис. ... д-ра юрид. наук. Ірпінь, 2017. 464 с.
6. Резнік О. М. Адміністративно-правові засади діяльності правоохоронних органів із забезпечення фінансово-економічної безпеки України: дис. ... д-ра юрид. наук. Суми. 2019. 509 с.
7. Кобелька Д. М. До проблеми визначення поняття правопорушень у фінансовій сфері. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. Серія: Юриспруденція. 2014. Вип. 11 (1). С. 195-197.
8. Гетманцев Д. О., Макачук Р. В., Толкачов Я. С. Юридична відповідальність за податкові правопорушення: наук.-практ. посіб. Київ: Юрінком Інтер, 2015. 752 с.
9. Парфентій Л. А. Ухилення від сплати податків в Україні: причини та методи боротьби. *Бізнес Інформ*, № 3, 2018. С. 290-295.
10. Баїк О., Грицак З. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів): сучасний погляд на проблему. *Вісник НУ «Львівська політехніка»*. Серія юридична, 2023, Том 10, № 4(40). С. 263-271.