

УДК 343.359.2:336.22.02

DOI 10.33244/2617-4154.2(4).2020.233-243

О. В. Драган,

д.ю.н., доцент

e-mail: dragan_ov@ukr.net

ORCID ID 0000-0002-5329-2129;

В. Р. Зайтов,

Університет ДФС України

e-mail: 01.03@nusta.edu.ua

ORCID ID 0000-0002-0183-0079

СУЧАСНІ МЕХАНІЗМИ ЗАПОБІГАННЯ КРИМІНАЛЬНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

У статті досліджено питання запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування в контексті забезпечення фінансової безпеки держави. Констатовано, що податкові кримінальні правопорушення тісно пов'язуються з корупційною, організованою злочинністю, відзначаються значним рівнем латентності, мають складний та різнохарактерний комплекс детермінації. Наявна в країні ситуація свідчить про недосконалий механізм запобігання злочинності у сфері оподаткування. Причини цього мають багаторівневу структуру і зв'язок із великою кількістю соціально-економічних показників. Найчастіше відбувається ігнорування громадянами податкової культури і, як наслідок, ухилення від оподаткування, чим наноситься значна шкода економічному становищу держави.

Досліджено міжнародний досвід із зазначеного питання в таких країнах, як Велика Британія, Франція, Німеччина. Запропоновано шляхи запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування в Україні, зокрема наголошено на тому, що державним органам потрібно дотримуватися комплексу заходів, які, з одного боку, спрямовані на реальну антикорупційну боротьбу з кримінальними правопорушеннями у сфері оподаткування, а з іншого – на попередження ухилення від сплати податків такої протиправної діяльності.

Ключові слова: запобігання кримінальним правопорушенням, сфера оподаткування, податкові кримінальні правопорушення, фінансова безпека держави.

Е. В. Драган, В. Р. Зайтов. Современные механизмы предотвращения уголовных правонарушений в сфере налогообложения

В статье исследованы вопросы предотвращения уголовных правонарушений в сфере налогообложения в контексте обеспечения финансовой безопасности государства. Констатируется, что налоговые уголовные правонарушения тесно связываются с коррупционной, организованной преступностью, характеризуются значительным уровнем латентности, имеют сложный и разнохарактерный комплекс детерминации. Имеющаяся в стране ситуация свидетельствует о несовершенном механизме

предотвращения преступности в сфере налогообложения. Причины этого имеют многоуровневую структуру и связь с большим количеством социально-экономических показателей. Зачастую происходит игнорирование гражданами налоговой культуры и, как следствие, уклонение от налогообложения, чем наносится значительный ущерб экономическому положению государства. В Украине существующая совокупность мер предупреждения уголовным правонарушениям в сфере налогообложения является достаточно несовершенной. Без конкретной скоординированной направленности получить результат только через определенные меры одной стороны не представляется возможным. На сегодняшний день уголовно-правовая политика в сфере налогообложения влечет наличие многих кризисных процессов и высокий уровень криминализации. Пути решения этой проблемы лежат в основе смещения эпицентра внимания от уголовно-правовых и налоговых мер на выработку совокупности мероприятий, которые будут акцентированы на предотвращение уголовным правонарушениям в сфере налогообложения.

Исследован международный опыт по данному вопросу в таких странах, как Великобритания, Франция, Германия. Предложены пути предотвращения уголовных правонарушений в сфере налогообложения в Украине, в частности отмечено, что государственным органам нужно соблюдать комплексы мероприятий, которые, с одной стороны, направлены на реальную антикоррупционную борьбу с криминальными правонарушениями в сфере налогообложения, а с другой – на предотвращении уклонения от уплаты налогов такой противоправной деятельности.

Ключевые слова: *предотвращение уголовных правонарушений, сфера налогообложения, налоговые уголовные правонарушения, финансовая безопасность государства.*

Метою роботи є окреслення проблеми кримінальних правопорушень у сфері оподаткування та розроблення практичних рекомендацій щодо механізмів запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування.

Постановка проблеми. В умовах реформування економіки України найбільш проблемною в криміногенному аспекті є ситуація, наявна у податковій сфері, де останніми роками збільшилася кількість протиправних діянь, що призводять до ненадходження до бюджетів країни значних коштів.

Ефективне функціонування податкової системи – складова процесу розбудови національної економіки України. Податкові надходження є основою фінансування загальнодержавних і місцевих завдань та функцій. Саме тому реалізація внутрішньої і зовнішньої політики держави, забезпечення прав і свобод людини та громадянина, охорона їх здоров'я та соціальний захист, задоволення соціальних і культурних потреб, охорона довкілля, утримання державних органів, установ і організацій, органів місцевого самоврядування, їх ефективна діяльність напряму залежать від наповнення податковими платежами централізованих публічних фондів коштами.

На шляху розбудови України як суверенної і незалежної, демократичної, соціальної, правової європейської держави серед проблем, що постають перед Україною, є вчинені кримінальні правопорушення у сфері оподаткування.

Відповідно до ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Цей обов'язок пояснюється тим, що за відсутності сплати податків фактично стає неможливим здійснення внутрішньої і

зовнішньої політики держави. Саме тому значна частина наукової спільноти звертає свою увагу на категорію кримінальних правопорушень у сфері оподаткування [1].

За змістом ст. 212 КК України відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, введені в установленому законом порядку і зараховуються до бюджетів чи державних цільових фондів, настає лише в разі, коли це діяння вчинено умисно. Об'єктом цього кримінального правопорушення є встановлений законодавством порядок оподаткування юридичних і фізичних осіб, який забезпечує за рахунок надходження податків і зборів формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів. Правовідносини, що виникають з приводу справляння податків, є податковими [2].

Відповідно до п. 111.1 ст. 111 ПК України за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються фінансова, адміністративна та кримінальна відповідальність [3].

В Україні ситуація із кримінальними правопорушеннями у сфері оподаткування є доволі непростою. За статистичними даними, лише 2019 року було розпочато 937 кримінальних проваджень щодо ухилення від сплати податків (2018 р. – 1 203, 2017 р. – 838). Кримінальні правопорушення у сфері оподаткування перешкоджають мобілізації коштів до відповідних бюджетів та державних цільових фондів, підривають економічну основу існування та розвитку нашої держави, унеможливають ефективну реалізацію її завдань і функцій у всіх сферах. Як свідчить практика, лише одне з десяти кримінальних проваджень, розпочатих за ст. 212 КК України, передається до суду. Із тих, що розглядаються у судах, лише 9 % завершуються вироками. Ці дані оприлюднює Державна податкова служба України та вказує, що найважче у такій категорії кримінальних проваджень довести умисел, тобто суб'єктивну сторону складової кримінального правопорушення [4].

Податкові кримінальні правопорушення тісно пов'язуються із корупційною, організованою злочинністю, характеризуються значним рівнем латентності та мають складний і різнохарактерний комплекс детермінації. Наявна в країні ситуація свідчить про недосконалий механізм запобігання злочинності у сфері оподаткування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні проблеми боротьби зі злочинністю, у тому числі податковими кримінальними правопорушеннями, досліджували багато вітчизняних та зарубіжних учених у галузі кримінального права та кримінології, зокрема: І. Г. Богатирьов, В. І. Борисов, А. Є. Гутник, О. М. Джужа, В. М. Дрьомін, О. О. Дудоров, А. Ф. Зелінський, І. І. Кучеров, В. В. Лисенко, О. М. Литвинов, К. Б. Марисюк, С. С. Мірошніченко, В. М. Попович, І. М. Соловійов, Є. Л. Стельцов, В. Я. Тацій, В. О. Туляков, В. І. Шакур, О. Ю. Шостко та ін.

Враховуючи специфіку кримінальних правопорушень у сфері оподаткування, заслуговують на увагу праці вчених з економічної та фінансово-правової науки: Д. А. Бекерської, Л. К. Воронової, О. А. Гриценко, М. П. Кучерявенко, О. В. Мірошніченко, С. Г. Пепеляєва, Н. Ю. Пришви та ін.

Кримінологічні аспекти правопорушень у сфері оподаткування досліджувались в Україні на рівні кандидатських дисертацій та монографічних досліджень, підготовлених переважно у 90-ті роки ХХ ст., а саме: П. Т. Гегою (1995), В. В. Молодиком (1998), Д. І. Голосніченком (1999), В. В. Пивоваровим (2003), А. В. Івановим (2015), П. В. Цимбалом (2009) та ін.

Проте роботи зазначених вище авторів не вичерпують потреби у комплексному дослідженні сучасних механізмів запобігання злочинності у сфері оподаткування, особливо у сучасних умовах. Ці роботи ґрунтуються на застарілих нормативно-правових актах та не відображають реалій сьогодення.

Виклад основного матеріалу дослідження. В умовах розвитку соціально-економічного ладу, трансформації соціальних цінностей, у процесі податкової реформи, а також реформи вітчизняного законодавства (податкового, митного, кримінального та ін.) змінюються детермінанти податкової злочинності. Ефективним засобом забезпечення виконання конституційного обов'язку громадян щодо своєчасної та повної сплати податків, а також профілактики вчинення таких правопорушень у майбутньому є притягнення платників податків до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків та зборів.

Відповідно до статті 214 КПК України [5] підставою початку досудового розслідування є подання заяви, повідомлення про вчинене кримінальне правопорушення або самостійне виявлення слідчим, дізнавачем, прокурором з будь-якого джерела обставин, що можуть свідчити про вчинення кримінального правопорушення. Як правило, при відкритті кримінальних проваджень за ст. 212 «Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)» КК України [2] відсутня заява особи про вчинений злочин. Майже всі кримінальні провадження відкриваються на підставі виявлених слідчим або прокурором обставин, які свідчать про вчинення кримінального правопорушення. Фактом вчинення ухилення від сплати податків, відповідно, є факт несплати податків до бюджету. Про цей факт достовірно може свідчити виключно узгоджене податкове повідомлення-рішення, прийняте на підставі акта планової, позапланової або камеральної перевірки платника податків. І єдиним органом в Україні, який може винести податкове повідомлення-рішення, є ДПС України.

На сьогодні поширеним явищем стали випадки, коли відомості за ст. 212 КК України вносяться до Єдиного реєстру досудових розслідувань слідчими не на підставі актів документальних перевірок, а на підставі аналітичних довідок, аналізів і навіть рапортів співробітників оперативних підрозділів органів, що здійснюють контроль за додержанням податкового і митного законодавства, які містять лише певні необґрунтовані припущення щодо можливого ухилення від сплати податків.

У ході розслідування кримінальних проваджень щодо ухилення від сплати податків варто враховувати ряд особливостей. Так, злочин, передбачений ст. 212 КК України, є специфічним видом кримінальних правопорушень і полягає в умисному ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших внесків, що входять до системи оподаткування, якщо такі діяння призвели до фактичного ненадходження коштів до бюджетів або державних цільових фондів у визначених розмірах. Водночас установлення факту порушення податкового законодавства так само, як і фактичного ненадходження внаслідок цього коштів до бюджетів (цільових фондів) відбувається за спеціальною законодавчою процедурою, тобто шляхом проведення податкової перевірки (глава 8 розділу II ПК України), за результатами якої складаються певні документи: акт перевірки (в разі встановлення порушень податкового законодавства) або довідка (у разі відсутності таких порушень) [3].

Акт та довідка перевірки є складовими доказової бази. Не менш важливими є первинна документація, реєстри бухгалтерського обліку, оскільки саме вони є основою акта перевірки, а також розрахунки, складені як податковим органом, так і платником податків. Крім того, до матеріалів кримінального провадження можуть долучатися показання

свідків, речові докази, документи, зокрема й електронні. Перші використовуються під час вирішення питання про застосування РПО або для підтвердження реальності господарських операцій, наприклад свідки підтверджують факт отримання товару тощо. Речовими доказами можуть виступати диски з комп'ютерними програмами, носії інформації зі звітами щодо маркетингових послуг тощо. Важливо розуміти, що сам акт перевірки є не автоматичним підтвердженням вчинення злочину щодо ухилення від сплати податків, а способом установлення об'єктивної сторони злочину. Тобто саме акт податкової перевірки є джерелом, що встановлює факт вчинення податкового правопорушення, визначає види та розмір несплачених податків, способи і механізми такої несплати, містить документальні докази його вчинення, визначає коло посадових осіб платника, відповідальних за несплату податків тощо.

Для підтвердження наявності злочину щодо ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), крім акта перевірки, мають встановлюватися і досліджуватися й інші обставини, які необхідні в теорії кримінального права для визначення такого злочину і характеризують суб'єктивну та об'єктивну його сторони, суб'єкт і об'єкт.

Отже, склад кримінального правопорушення, передбаченого ст. 212 КК України, включає такі елементи:

об'єкт – встановлений законодавством порядок оподаткування юридичних і фізичних осіб, який забезпечує за рахунок надходження податків і зборів (обов'язкових платежів) формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів, а також державних цільових фондів;

предмет – грошові кошти, які підлягають сплаті як податки і збори (обов'язкові платежі), що входять у систему оподаткування і введені у встановленому законом порядку;

об'єктивна сторона, що характеризується сукупністю трьох ознак: 1) діяння – ухилення від сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), що входять у систему оподаткування і введені в установленому законом порядку; 2) суспільно небезпечні наслідки у вигляді фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних (ч. 1 ст. 212 КК України), великих (ч. 2 ст. 212 КК України) або особливо великих (ч. 3 ст. 212 КК України) розмірах; 3) причинний зв'язок між діянням і наслідками;

суб'єкт кримінального правопорушення є спеціальним, це: 1) службова особа підприємства, установи, організації незалежно від форми власності; 2) особа, яка займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи; 3) будь-яка інша особа, яка зобов'язана сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі. Зауважимо, що службовим особам, підозрюваним у вчиненні розглядуваного кримінального правопорушення за сукупністю кримінальних правопорушень, можуть бути інкриміновані й інші статті КК України (статтями 204, 209, 212-1, 219);

суб'єктивна сторона – вина у формі прямого умислу [6].

Найчастіше в матеріалах кримінального провадження, що передається до суду за фактом вчинення кримінального правопорушення, передбаченого статтею 212 КК України, органи досудового розслідування посилаються на акти перевірок, підготовлені органами, що здійснюють контроль за дотриманням податкового та митного законодавства, повідомлення-рішення, складені на підставі зазначених вище актів, висновки економічних експертиз, показання свідків, процесуальні документи, складені працівниками оперативних підрозділів, тощо. Також варто зазначити, що у випадку скасування рішення контролюючого органу акт перевірки платника податків не є таким, що встановлює факт несплати податків

і завдання шкоди державі. Тому на підставі такого акта особі не може бути інкриміновано статтю 212 КК України. Але водночас передбачається, що рішення адміністративного суду про скасування податкового повідомлення-рішення заздалегідь не встановлює відсутність факту ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

Серед юристів-практиків триває дискусія про те, що можна вважати ухиленням від сплати податків. Так, на сторінках періодичних видань наголошується:

- у багатьох випадках судові рішення за результатами оскарження податкового повідомлення-рішення (як позитивне, так і негативне) не є результатом розгляду питання по суті, а може бути прийнято щодо формальних порушень. Наприклад, порушення процедури прийняття такого рішення (недотримання встановлених строків, оформлення рішення неналежною посадовою особою), порушення строків оскарження, неправильне оформлення позову тощо. Усе це не може впливати на визначення наявності чи відсутності складу злочину;

- адміністративні суди не мають процесуальних можливостей для дослідження доказів ухилення від сплати податків, які можуть міститися в матеріалах кримінального провадження та які є обов'язковими для урахування під час розгляду кримінальних справ судами загальної юрисдикції. Приймаючи рішення, адміністративні суди так само, як і посадові особи контролюючих органів під час проведення податкової перевірки, виходять виключно з аналізу первинних документів, які в багатьох випадках можуть бути підробленими і такими, що не відповідають відображенням у них обставинам;

- для документування саме злочину щодо ухилення від сплати податків можливості зі збору доказів, відповідно до кримінально-процесуального законодавства, значно ширші, ніж можливості під час проведення податкової перевірки та розгляду справи в адміністративному судочинстві. До таких заходів можуть належати: проведення різних експертиз як для встановлення економічного збитку, так і дослідження справжності первинних документів; використання доказів, виявлених під час проведення обшуків і застосування негласних слідчих дій – чорнові замітки, дослідження електронних носіїв, результати прихованого прослуховування, стеження тощо [7].

Щодо проблеми запобігання податковій злочинності, вважаємо, що нагальними для регламентації у вітчизняному законодавстві є окремі аспекти процесуальних правовідносин. Так, кримінальним процесуальним законодавством не визначено статусу осіб, які є тимчасовими зберігачами вилученого майна, їх відповідальність та обов'язки. Цей недолік призводить до виникнення спірних питань. Ще одним проблемним процесуальним питанням є вручення копії ухвали на обшук та копії протоколу обшуку власникам приміщення, в якому здійснюється обшук. Те, кому в такому випадку надається копія зазначених документів, якщо власників приміщення декілька, законодавством не визначено.

Крім того, кримінальним процесуальним законодавством не встановлено строки розгляду клопотань про проведення тимчасового доступу до речей і документів. У зв'язку із цим у деяких випадках відповідні клопотання розглядаються через 2–3 місяці після надходження до суду, що призводить до затягування строку досудового розслідування.

Кримінальні правопорушення у сфері оподаткування потребують ретельного та якісного досудового розслідування, яке здійснюється шляхом допитів свідків, проведення вилучень (зокрема обшуків) і оглядів документів та інших доказів, судових експертиз та

інших слідчих (розшукових) дій, заходів забезпечення кримінального провадження та негласних слідчих дій. Особливої уваги потребують методики розслідування податкових кримінальних правопорушень, скоєних організованою злочинною групою. Їх теоретичною основою є криміналістична характеристика кримінальних правопорушень [8]. Зокрема, А. М. Падалка вважає, що питання про сутність, поняття та зміст методики розслідування зазначених кримінальних правопорушень потрібно розглядати з огляду загального поняття методики розслідування окремих кримінальних правопорушень та її змісту [9]. Вчений наголошує на тому, що дослідженню методики розслідування окремих видів кримінальних правопорушень присвячені роботи ряду криміналістів, серед яких немає єдності поглядів на проблему розслідування організованої злочинної діяльності у сфері оподаткування, теорії методики розслідування, поняття і змісту цієї методики. Одні автори розглядають методику як систему найбільш доцільних методів організації розслідування в початковий і наступні його періоди, використання особливостей застосування тактичних прийомів і науково-технічних засобів у специфічних умовах розслідування окремих видів кримінальних правопорушень. Інші – як систему наукових положень і розроблених на їх основі рекомендацій з організації та здійснення розслідування і запобігання окремих видів кримінальних правопорушень.

Щодо зарубіжного досвіду, то показовими є приклади:

1) в англійській судовій практиці ухилення від сплати податків належать до категорії шахрайства у комерційній сфері. Такі шахрайства англійське законодавство відносить до сфери кримінального права. Справи про ці кримінальні правопорушення розслідуються спеціальними відділами поліції з боротьби із шахрайством, а покаранням за здійснення податкового кримінального правопорушення є позбавлення волі строком на 10–12 років;

2) французьке законодавство у сфері оподаткування передбачає кримінальну відповідальність за різні дії, що спрямовані на приховування бухгалтерських даних, які були вчинені шляхом обману. До таких дій відносять незаконні грошові операції або зміну частини суми, що підлягає оподаткуванню. І якщо така зміна перевищує суму в 200 євро або 10 % доходів, за це встановлено покарання у вигляді штрафу або позбавлення волі на строк від одного до п'яти років. Зазначимо, що у Франції карається як закінчений злочин, що виражається у шахрайському спотворенні або приховуванні даних, істотних для оподаткування, так і замах на нього;

3) за канадським законодавством порушення податкового законодавства набувають кримінального характеру у ситуаціях податкового шахрайства. Податкове шахрайство визначається як свідоме дія або намір дії з метою обману податкових органів, що дозволяє скоротити розмір сплати податків або отримання незаконного відшкодування податків з бюджету. Найбільш небезпечні форми злочинної поведінки платників податків, що призвели до несплати податків на суму більше 5 тис. канадських доларів, караються згідно з Кримінальним кодексом Канади, або як за подання підроблених документів. У цьому випадку покарання може скласти вже до 10 років позбавлення волі;

4) Федеративна Республіка Німеччина виділяється зі всіх країн Європи найбільш суворими покараннями за порушення податкового законодавства: штрафи, повторні штрафи, а потім позбавлення волі на строк до 10 років [10].

Щодо Української держави, то існуюча система заходів запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування є досить недосконалою. За відсутності конкретної координаційної спрямованості отримати результат лише через певні

заходи однієї сторони не можна. На сьогодні кримінально-правова політика у сфері оподаткування, яка сформувалася за роки від часу здобуття незалежності України, має наслідком наявність багатьох кризових процесів та високий рівень криміналізації. Шляхи вирішення цієї проблеми лежать в основі зміщення епіцентру уваги від кримінально-правових та податкових заходів на вироблення сукупності заходів, що будуть акцентовані на запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування. Кримінально-правове регулювання складу злочину, пов'язаного із ухиленням від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), теж поступово трансформується. Б. М. Орловський – один із представників наукової спільноти, який досліджує порушення податкового законодавства та податкові злочини, аналізує зміни стст. 212, 222, 222-2 КК, запропоновані парламентарями у законопроектах [11].

Запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування повинно мати орієнтир насамперед на зменшення й позитивну зміну їх спрямованості та структури. На думку Л. Г. Давтян, досягти поставленої цілі можливо шляхом виконання ряду завдань, пріоритетними серед яких є забезпечення захисту фінансових інтересів держави й суспільства. А саме до таких завдань необхідно віднести:

- виявлення, дослідження й усунення причин та умов, які сприяють учиненню податкових кримінальних правопорушень;
- запобігання або припинення податкових кримінальних правопорушень;
- відшкодування шкоди, завданої податковими кримінальними правопорушеннями, тобто надходження належних державі податків, пені та штрафів до бюджету в повному обсязі;
- виявлення осіб, схильних до вчинення податкових кримінальних правопорушень, їх виправлення [12, с. 43].

Погоджуємося із позицією автора публікації та вказуємо на системний підхід у запровадженні загальних та спеціальних заходів щодо запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування. Такої ж думки дотримується В. П. Хоменко, пропонуючи тривірневий підхід у вирішенні цієї проблеми, а саме використання загальносоціальних, спеціальних й індивідуальних заходів [13, с. 41–43].

Висновки. Отже, можна з упевненістю зазначити, що між державою та її громадянами здебільшого складаються складні відносини, коли питання стосується оподаткування. Але ж вчинені правопорушення у цій сфері руйнують підвалини економічного зростання держави та благополуччя її громадян. Причини цього мають багаторівневу структуру і зв'язок із великою кількістю соціально-економічних показників. Часто відбувається ігнорування громадянами податкової культури і, як наслідок, ухилення від оподаткування, чим наноситься значна шкода економічному становищу держави. Державним органам необхідно дотримуватися комплексу заходів, які, з одного боку, спрямовані на реальну боротьбу з кримінальними правопорушеннями у сфері оподаткування, а з іншого – на попередження такої протиправної діяльності. У діяльності органу законодавчої влади в Україні спостерігаються ініціативи щодо видозміни статті 212 КК України та введення поняття «податкове шахрайство» з намаганням зменшити тиск правоохоронних органів з використанням кримінально-правових механізмів на суб'єктів господарювання. Однак розпочаті процеси протягом 2019–2020 років успішно не завершилися. Тому наголошуємо, що удосконалення норм вітчизняного законодавства є лідируючим напрямом політики запобігання кримінальним правопорушенням у сфері оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 18.11.2020).
2. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (дата звернення: 18.11.2020).
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 18.11.2020).
4. Антошук Л. Податкові злочини: Топ 5 висновків судів. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100019426-podatkovyi-zlochinyi-top-5-visnovkiv-sudiv> (дата звернення: 18.11.2020).
5. Кримінально-процесуальний кодекс України від 13.04.2012 № 4651-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text> (дата звернення: 18.11.2020).
6. Ясько І. Ухилення від сплати податків: ТОП-5 судових рішень 2020 року. Аналіз судової практики у кримінальних справах у сфері економічних злочинів, зокрема, ухилення від сплати податків від ЮК Winner. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/197508_ukhilennya-vd-splati-podatkv-top-5-sudovikh-rshen-2020-roku (дата звернення: 18.11.2020).
7. Гурська А. Чи є ухилення? Юридична газета online. 2018. № 43–44. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/podatkova-praktika/chi-e-uhilennya.html> (дата звернення: 18.11.2020).
8. Облаков А. Ф. Криминалистическая характеристика преступлений и криминалистические ситуации: учеб. пособ. Хабаровск: Хабаровская высшая школа МВД СССР, 1985. 87 с.
9. Падалка А. М. Оцінка первинної інформації на початку досудового розслідування організованої злочинної діяльності у сфері оподаткування // *Юридичний науковий електронний журнал*. 2018. № 6. С. 380–383.
10. Досвід зарубіжних країн з питань оподаткування та контролю за справлянням податків. URL: <http://uristinfo.net/nalogovoe-pravo/242-osnovi-podatkovogo-pravagega-pt-doljalma/6471-dosvid-zarubizhnykh-krayin-z-pitan-opodatkovannja-ta-kontrolju-zaspravljannjam-podatkv.html?start=1> (дата звернення: 18.11.2020).
11. Орловський Б. М. Ухилення від сплати податків чи податкове шахрайство: питання правової ефективності. *Правова держава*. 2020. Випуск 38. С. 130–137.
12. Давтян Л. Г. Правоохоронні органи як суб'єкти запобігання податковій злочинності. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. Вип. 6–1. Т. 4. С. 40–44. (Серія «Юридичні науки»).
13. 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.

REFERENCES

1. Konstytutsiia Ukrainy vid 28.06.1996 № 254k/96-VR. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (data zvernennia: 18.11.2020).
2. Kryminalnyi kodeks Ukrainy: Zakon vid 05.04.2001 № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (data zvernennia: 18.11.2020).

3. Podatkovy kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (data zvernennia: 18.11.2020).
4. Antoshchuk L. Podatkovi zlochyny: Top 5 vysnovkiv sudiv. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100019426-podatkovi-zlochini-top-5-visnovkiv-sudiv> (data zvernennia: 18.11.2020).
5. Kryminalno protsesualnyi kodeks Ukrainy vid 13.04.2012 № 4651-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text> (data zvernennia: 18.11.2020).
6. Yasko I. Ukhylennia vid splaty podatkiv: TOP–5 sudovykh rishen 2020 roku. Analiz sudovoi praktyky u kryminalnykh spravakh u sferi ekonomichnykh zlochyniv, zokrema, ukhylennia vid splaty podatkiv vid YuK Winner. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/197508_ukhylennya-vid-splati-podatkiv-top-5-sudovykh-rshen-2020-roku (data zvernennia: 18.11.2020).
7. Hurska A. Chy ye ukhylennia? Yurydychna hazeta online. 2018. № 43–44. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/podatkova-praktika/chi-e-ukhylennya.html> (data zvernennia: 18.11.2020).
8. Oblakov A. F. Kryminalystycheskaia kharakterystyka prestupleniy y kryminalystycheskye sytuatsyy: ucheb. posob. Khabarovsk: Khabarovskaia vysshaia shkola MVD SSSR, 1985. 87 s.
9. Padalka A. M. Otsinka pervynnoi informatsii na pochatku dosudovoho rozsliduvannia orhanizovanoi zlochyynnoi diialnosti u sferi opodatkuвання. Yurydychni naukovyi elektronnyi zhurnal. 2018. № 6. S. 380–383.
10. Dosvid zarubizhnykh krain z pytan opodatkuвання ta kontroliu za spravlianniam podatkiv. URL: <http://uristinfo.net/nalogovoe-pravo/242-osnovi-podatkovogo-pravagaga-pt-doljaln/6471-dosvid-zarubizhnykh-krayin-z-pitan-opodatkuвання-ta-kontrolju-zaspravljannjam-podatkiv.html?start=1> (data zvernennia: 18.11.2020).
11. Orlovskiy B. M. Ukhylennia vid splaty podatkiv chy podatkove shakhraistvo: pytannia pravovoi efektyvnosti. Pravova derzhava. 2020. Vypusk 38. S. 130–137.
12. Davtian L. H. Pravookhoronni orhany yak subiekty zapobihannia podatkovii zlochyynnosti. Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. 2014. Vyp. 6–1. T. 4. S. 40–44. (Seriiia «Iurydychni nauky»).
13. Khomenko V. P. Zapobihannia zlochyynam u fiskalnii sferi yak skladova zabezpechennia finansovoi bezpeky derzhavy. Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii vnutrishnikh sprav. 2017. № 2 (103). S. 37–45.

O. V. Dragan, V. Zaitov. Modern mechanisms for the prevention of criminal offenses in the field of taxation

The article examines the issues of preventing criminal offenses in the field of taxation in the context of ensuring the financial security of the state. It is stated that tax criminal offenses are closely associated with corruption and organized crimes. They are characterized by a significant level of latency, have a complicated and diverse complex of determination. The current situation in the country indicates an imperfect mechanism for preventing crimes in the field of taxation. The reasons for this have a multilevel structure and are related to a large number of socio-economic indicators. Citizens often ignore the tax culture and, as a result, evade taxation, which causes significant damage to the economic position of the state. In Ukraine, the existing set of measures to prevent criminal offenses in the field of taxation is rather imperfect. Without a specific coordinated focus, it is not possible to obtain a result only through certain measures of one side. Today, the criminal law policy in the field of taxation entails the presence of many

crisis processes and a high level of criminalization. The ways of solving this problem underlie the shift in the focus of attention from criminal law and tax measures to the development of a set of measures that will be focused on the prevention of criminal offenses in the field of taxation.

The international experience on this issue has been studied, in particular in countries such as Great Britain, France, Germany. Ways to prevent criminal offenses in the field of taxation in Ukraine are proposed, in particular, it is noted that state bodies need to observe a set of measures, which, on the one hand, are aimed at real anti-corruption combating criminal offenses in the field of taxation, and on the other, at preventing tax evasion.

Key words: *prevention of criminal offenses, the sphere of taxation, tax criminal offenses, financial security of the state.*

Стаття надійшла до редколегії 29 вересня 2020 року