

вие отдельным федеральным законом, но не позднее 2001 года.

Как подсказывает логика, эти положения были приняты в связи с тем, что для создания необходимых условий исполнения ареста, в том числе нормативной и материально-технической базы необходимо определенное время. Представляется, что в Украине также следовало в заключительных и переходных положениях УК 2001 г. и УИК 2003 г. законодательно закрепить определенный переходный период для приведения в соответствие нормативно-правовых актов военного законодательства и материально-технической базы с требованиями уголовного закона о введении нового уголовного наказания в виде ареста.

Следовательно, введение нового уголовного наказания в виде ареста в УК Украины 2001 года предполагает дальнейшую законодательную разработку условий его исполнения и правового статуса, осужденных к этому наказанию военнослужащих, в других законах и нормативно-правовых актах, т.е. приведении их в соответствие с требованиями УК. Прежде всего, к их числу следует отнести Закон Украины «О всеобщей воинской обязанности и военной службе», Приложение № 6 «О гауптвахте» к уставу гарнизонной и караульной службы ВС Украины, Положения о прохождении военной службы различными категориями военнослужащих.

ЛИТЕРАТУРА

1. Уголовный кодекс Украины // Голос Украины. -№ 107. -19.06.2001.
2. Ахметшин Х. М. Специальные виды уголовного наказания, применяемые к военнослужащим. -М.: ВПА, 1973. -174 с.
3. Уголовный кодекс Украины: Научно-практический комментарий. -К.: "Правові Джерела", 1998.
4. Уголовно-исполнительный кодекс Украины // Голос Украины. -№ 161. -29.08.2003.
5. Закон України "Про дисциплінарний статут Збройних Сил України" від 24.03.1999 р., №549-14 // ВВР України. -1999. -№ 22-23. -Ст.194.
6. Уголовное право России. Воинские преступления /Колл. авт.: Х.М. Ахметшин, Ф.С. Бражник, А.П. Васецов и др. -М.: ВАЭФП, 1993.
7. Закон України "Про Статут гарнізонної та вартової служби Збройних Сил України" від 24.03.1999 р., № 550-14 // ВВР України. -1999.
8. Уголовно-исполнительный кодекс РФ: Научно-практический комментарий. -М.: «Норма-М», 1998.

Поступила в редколлегию 15.09.2004

БУГАЄВ В.О. ПРАВОВІ ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ КРИМІНАЛЬНОГО АРЕШТУ У ВІДНОШЕННІ ДО ВІЙСЬКОВОСЛУЖБОВЦІВ

Розглядається правове регулювання змісту і виконання кримінального покарання у виді арешту у відношенні військовослужбовців і пробіли в кримінально-виконавчому і військовому законодавстві щодо виконання зазначеного виду покарання.

BUGAEV V.A. LEGAL PROBLEM OF APPLICATION OF CRIMINAL ARREST CONCERNING MILITARY MEN

Legal regulation of the contents and execution of criminal punishment as arrest is considered concerning military men and blanks in the criminal-executive and military legislation concerning execution of the specified kind of punishment.

УДК 343.102:336.225.68

В.В. ВІХРОВА

Державна податкова адміністрація в Київській області

ОПЕРАТИВНО-РОЗШУКОВА ІНФОРМАЦІЯ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Розглянуті особливості та значення оперативно-розшукової інформації у податковій галузі.

Фінансово-господарські відносини, які притаманні українському ринку, на жаль, свідчать також і про способи ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів суб'єктами підприємницької діяльності, як фізичними так і юридичними особами, також слід звернути увагу ще й на той факт, що саме ухилення від сплати податків обумовлене як суб'єктивними так і об'єктивними причинами. Так як після сплати податків зменшується частина прибутку, який залишається у розпорядженні суб'єкта господарювання, то є зрозумілим прагнення суб'єкта підприємницької діяльності щодо

"сплати податку", або по можливості його зменшення шляхом фіктивного його заниження, або взагалі не сплати податкових платежів.

Як свідчить податковий досвід багатьох країн світу, оптимальний рівень сукупних податків, який підтверджують розрахунки А. Лафера, становить 30-35 %, а сучасні податкові платежі в Україні досягають 74 %. Тому саме недосконалість нормативної бази оподаткування в Україні і є основною причиною ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів суб'єктами підприємницької діяльності. Уникнення контролю з боку

державних органів за результатами фінансово-господарської діяльності підприємницьких структур, що переходить в тіньову економіку чи нелегальний бізнес, є також наслідком не сплати податків.

Існують два напрямки ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів:

- використанням незаконних методів, пов'язаних із злочинною діяльністю;

- маневруванням недосконалою законодавчою базою, що регулює фінансово-господарські відносини (в цьому випадку платники податків використовують податкові планування та маневрування як один із "легальних" методів скорочення податкового навантаження).

Як стверджує Е. Фейг: "тіньова економіка містить усю економічну діяльність, яка з будь-яких причин не враховується офіційною статистикою і не потрапляє до валового національного продукту" [1].

До тіньової економіки входить так звана "неформальна" економіка, тобто легальна і неприхована економічна діяльність, по різних причинах яка не враховується офіційною статистикою й не підлягає оподаткуванню, та "підпільна" економіка, або протизаконна, навмисно прихована економічна діяльність. О.В. Турчинов під терміном "тіньова" економіка розуміє економічну діяльність, яка не враховується, не контролюється і не оподатковується державою та спрямована на отримання доходу шляхом порушення чинного законодавства [2].

З практичного досвіду ухилення від сплати податків відбувається наступними шляхами:

- здійснення неправомірних бухгалтерських обліків при врахуванні в ньому всіх існуючих коштів та їх оборотів, тобто всі операції проведені по обліку;

- специфічні способи приховування і заниження об'єктів оподаткування, а саме: заниження і фальсифікація звітних та облікових документів; нелегальні валютні та зовнішньоекономічні операції; перерахування виручки на рахунки фіктивних фірм, які не сплачують податки, або не повернення виручки на рахунок підприємства шляхом відпуску товарів без попередньої оплати.

Іноколи при таких спробах здійснюються "псевдооперації", які важко відслідковувати, тому що приховані фінансово-господарські операції щільно маскуються під легальні, а для їх виявлення необхідно використання спеціальних методів і кваліфікованих фахівців.

Також існують способи ухилення від оподаткування за видами сплачуваних податків, зборів та інших обов'язкових платежів, які характеризуються діючою системою оподаткування. Що стосується прямих та непрямих податків в Україні, то можуть відбуватися ухилення та заниження ПДВ через завищення його сум, які підлягають відшкодуванню з бюджету або не нарахування його за бартерними операціями; з податку на прибуток - через зменшення валового доходу та завищення витрат господарювання, а також шляхом фальсифікації даних у декларації про сукупний річний дохід, або безповоротне отримання позики, матеріальної допомоги чи підзвітних коштів; з акцизного збору - перекручення технологічного процесу підкацизної продукції для уникнення оподаткування. Одним із основних способів ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів є незаконне використання податкових пільг - що є приховуванням реальних доходів та завищенням валових витрат, що

впливає на собівартість або фінансові результати діяльності.

Як свідчить практика, існує чимало способів (можливостей) приховування або заниження об'єктів оподаткування - починаючи з ведення фінансово-господарської діяльності без необхідної на те реєстрації, як суб'єкта підприємницької діяльності юридичної/фізичної особи, а також шляхом знищення або фальсифікації бухгалтерських документів, не відображення фінансово-господарських операцій у бухгалтерському обліку, в тому числі необґрунтованого використання у процесі фінансово-господарської діяльності рахунків інших організацій, дочірніх чи фіктивних фірм.

Що стосується завищення витрат на ведення господарської діяльності, то на нашу думку, найпоширенішим способом є завищення собівартості маркетингових, інформаційних, охоронних витрат і витрат на зберігання у безпідставно необмежених сумах через відсутність точного розміру витрат за вищевказані послуги, також собівартість будівельно-монтажних та ремонтних робіт, шляхом внесення до затрат неіснуючого субпідприємства (фіктивні субпідприємства).

В практичній діяльності частіше зустрічаються випадки завищення цін на оприбутковані товарно-матеріальні цінності, вартість товарно-транспортних витрат, орендної платні, використання комунальних послуг (електроенергії та витрат на опалення).

Ухилення від оподаткування можна поділити на три види:

- виведення з-під бухгалтерського обліку;

- операції, які здійснюються під виглядом інших операцій ("псевдооперації");

- операції, які приховують частини обороту.

Основний спосіб ведення таких операцій - це фальсифікація звітних та облікових документів.

Найважчим у боротьбі з неплатниками податків є використання підроблених документів, фіктивних або взагалі не існуючих фірм. Причиною важкого контролювання такої процедури є недосконалість податкового законодавства при реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності, про що підтверджує постійне зростання використання фіктивних фірм при приховуванні прибутків. Слід також звернути увагу на те, що, як правило, фіктивні фірми реєструються за викраденими паспортами, паспортами померлих осіб, до того ж термін існування таких фірм не тривалий, відсутня звітність, збиткова діяльність. Треба звернути увагу й на належне та законне використання податкових пільг, а саме наявність не прорахованих варіантів використання недосконалої нормативно-правової бази оподаткування.

Кінцевим етапом тіньової економіки є відмивання прихованих і здобутих незаконним шляхом коштів (брудних коштів), одним з основних способів якого є нелегальний експорт капіталу за кордон. Це відбувається через створення підприємств у країнах з низьким рівнем оподаткування доходів за місцем реєстрації, де існує також пільговий режим оподаткування для роботи з іноземними резидентами. Для нелегального експорту існують такі варіанти, як нееквівалентний бартер, контрабанда та ненадходження в строки експортної виручки. Як правило, в таких випадках обирається такий шлях: вітчизняна компанія (продавець, покупець) - офшорна компанія - інозе-

мний (покупець, продавець), до того ж слід замітити, що реалізація товару відбувається через компанію з різницею між цінами продажу та купівлі, яка залишається на їхньому рахунку. Таке перекачування капіталу за допомогою офшорних фірм та компаній можна також доповнити схемами з використанням банківської системи.

“Сприятливий клімат” для ухилення від сплати податків створює також недосконале взаємне інформування між державними структурами, які здійснюють контроль у цій сфері, контроль оплати і доставки товару, здійснення експорту та імпорту, в таких випадках найбільше підлягає фальсифікації заповнення декларацій при перетинанні митного контролю.

Боротьбу з такими злочинами ведуть оперативні підрозділи податкової міліції, при цьому здійснюючи пошук, фіксацію та документування злочинної діяльності як окремих осіб так і злочинних угруповань. Під час виконання завдань в оперативних підрозділах відбувається накопичення матеріалів та інформації у оперативно-розшукових справах, використання яких регламентовано ст.10 Закону України “Про оперативно-розшукову діяльність”. Такі матеріали використовуються для інформування відповідних державних органів як привід та підстава для порушення кримінальної справи, для упередження та припинення злочинів і розшуку злочинців, причетних до їх вчинення.

На практиці в оперативних підрозділах перед тим, як прийняти рішення про використання накопиченої оперативної інформації, здійснюється цілий комплекс організаційних заходів, таких як: накопичення та документування інформації, щодо злочинної діяльності; забезпечення взаємодії між підрозділами податкової міліції; аналіз та оцінка матеріалів при порушенні кримінальної справи.

Як правило, під час досудового слідства не вся інформація, яка підлягає встановленню по кримінальній справі за допомогою доказів, входить до предмета доказування. В окремих випадках виникає необхідність щодо встановлення низки допоміжних фактів, які не включаються до обставин, що підлягають доказуванню. Під час розслідування кримінальної справи вся інформація є лише засобом по встановленню обставин, які й є складовою предмета доказу (наприклад, при розслідуванні податкового злочину було встановлено, що фірма-порушник податкового законодавства зареєстрована на ім'я громадянина “К”, який, будучи викликаний органами податкової служби для дачі пояснень з приводу виявлених фактів ухилення від сплати податків, пояснив, що рік тому у нього викрали паспорт і підприємницькою діяльністю він не займається та ніколи не займався. За зробленою заявою про крадіжку органи міліції видали “К” новий паспорт, який він і пред'явив податківцям. З метою встановлення осіб, які скористалися паспортом громадянина “К” для реєстрації фіктивної фірми було проведено серію оперативно-розшукових заходів та слідчих дій. Сам факт втрати паспорта не може бути віднесений до предмета доказування у справі про ухилення від сплати податків. Однак це на певному етапі розслідування було предметом уваги слідчого та не втратило значення і в подальшому при перевірці та оцінці показань осіб, які скористалися паспортом викраденим у громадянина “К” при реєстрації фірми) [3, с.13-14].

З цього з'ясується, що інформацію стосовно обста-

вин, які необхідно доказувати при вчиненні податкових злочинів, слід віднести до події злочину, передбаченого ст.212 КК України, і вона має місце лише при сукупності таких необхідних умов - якщо податки, збори та інші обов'язкові платежі, які умисно не сплачені, зазначені у статті 14-15 Закону України “Про систему оподаткування”, наведений у цих статтях перелік податків, зборів та обов'язкових платежів є вичерпним [4].

Необхідно також зазначити, що при вчиненні злочину, передбаченого ст.212 КК України, його мотиви (які необхідно доказувати при вчиненні ряду інших злочинів) значення не мають. Крім того, ця стаття визначає кримінальну відповідальність не за сам факт несплати податків у визначений термін, а за умисне їх ухилення.

Робота, яку виконує податкова міліція і перелік злочинів, що входить до її підслідності, і визначають спрямованість діяльності оперативних підрозділів та органу дізнання щодо встановлення та розкриття порушень чинного законодавства у сфері оподаткування.

Збір оперативної інформації відповідними підрозділами податкової міліції щодо порушень у сфері оподаткування відбувається по відношенню до злочинної діяльності окремих осіб або злочинних угруповань. Саме тому документування злочинної діяльності може бути як цілеспрямована діяльність відповідних органів по впровадженню оперативно-розшукових заходів та слідчих дій із застосуванням технічних заходів фіксування та виявлення протиправної діяльності як окремих осіб так і груп з метою використання отриманої інформації та доказів у кримінальних справах, відповідно до вимог кримінально-процесуального законодавства.

Від отриманої оперативної інформації під час проведення оперативно-розшукових заходів та її повного і правильного документування у багатьох випадках залежить якість проведення розслідування злочинів. Одним із важливих питань є належна взаємодія на час реалізації матеріалів оперативної розробки, порушення кримінальної справи та оперативне супроводження процесу досудового слідства і судового розгляду, бо вся діяльність оперативних і слідчих органів спрямована задля єдиної мети – виявлення та розкриття злочинів, їх якісне розслідування.

Всі зусилля оперативних підрозділів визначаються умовами проведення оперативно-розшукових заходів та конкретними обставинами вчинення злочину. На методику проведення оперативно-розшукової діяльності впливають обставини, на які безпосередньо вказують положення ст.64 КПК України, як докази, що підлягають встановленню у справі: подія злочину (час, місце, спосіб), винність особи у вчиненні злочину, його мотиви, обставини, які впливають на ступінь тяжкості злочину, а також що характеризують особу обвинуваченого, пом'якшують або обтяжують покарання, характер і розмір шкоди, заподіяної злочинцем. Але всі ці обставини не встановлюються в ході оперативно-розшукових заходів на такому рівні із дотриманням всіх вимог, які визначаються слідчим у ході проведення досудового слідства. Специфіка ж самого складу злочину, який передбачено ст.212 КК України, потребує встановлення певної інформації.

Розкрити злочин – означає встановити інформацію про обставини вчинення злочину, джерела інформації, які можуть бути використані у кримінальному судочинстві. При проведенні оперативно-розшукових заходів під час

досудового слідства виникає ситуація, що характеризується різноманітною кількістю доказової, оперативно-пошукової та іншої інформації. Процес отримання інформації пов'язаний з її пошуком, виявленням та отриманням і накопиченням, тому виходячи з цього та враховуючи момент джерела та змісту самої інформації працівник володіє вже всією сукупністю даних про цей злочин. Підхід отримання інформації в діяльності податківця міститься у виявленні або отриманні, розкритті, розслідуванні ухиленнь від сплати податків.

Інформація може бути подана як сукупність обставин при вчиненні порушень при сплаті податків, яка отримана, встановлена, вивчена, оцінена відповідними особами (оперативний працівник, слідчий); звертається також увага і на те, з яких джерел та при яких обставинах вона отримана та що ще необхідно встановити в ході проведення оперативно-розшукових заходів або слідства. Така інформація відображається у певних оперативних документах (матеріали оперативної розробки, матеріали дослідчої перевірки, процесуальні документи). А відповідно до її змісту виділяються такі ситуації, коли надані матеріали містять інформацію:

- про певні обставини, і є достатніми для прийняття рішення про порушення кримінальної справи;
- про обставини вчинення злочину, але їх недостатньо для прийняття рішення про порушення кримінальної справи, тому вони потребують подальшого проведення оперативних заходів та перевірочних дій.

Крім того, виділяються також ситуації залежно від ступеня інформативності про суттєві ознаки злочину [5, с.92]:

- повна інформативність про факти скоєння злочинів і про осіб, які їх вчинили;

- інформативність лише про деякі злочини, скоєні певною особою або злочинною групою;
- повна інформативність про подію злочину та осіб, які їх вчинили;
- інформативність про подію, кримінально-правова кваліфікація якої ускладнена.

Таким чином, досягнення позитивних результатів при проведенні досудового слідства оперативними підрозділами податкової міліції у випадках ухилення від сплати податків можливе лише у використанні зусиль різних підрозділів податкової служби. Також необхідно більш ширше використовувати їх можливості у отриманні оперативної інформації, яка б сприяла успішному проведенню слідства.

ЛІТЕРАТУРА

1. Feige E. How Big Is Irregular Economy? -Fheelienge, 1979. -320 p.
2. Турчинов О.В. Тіньова економіка: Теоретичні основи дослідження. -К.: Артек, 1995. -300 с.
3. Білоус В.Т., Чигиріна Г.Л., Шкарупа В.К. Доказування при розслідуванні податкових злочинів: Монографія /За заг. ред. С.М. Піскуна. -Ірпінь: Академія ДПС України, 2002.
4. Закон України "Про систему оподаткування" від 25.06.1991 р. // Закони України. -К., 1998. -Т.12.
5. Бандурка О.М., Горбачев А.В. Оперативно-розшукова діяльність та правовий аналіз -К.: РІО МВД України, 1994.

Надійшла до редколегії 20.09.2004

ВИХРОВА В.В. ОПЕРАТИВНО-РОЗЫСКНАЯ ИНФОРМАЦИЯ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РАССМОТРЕНЫ ОСОБЕННОСТИ И ЗНАЧЕНИЕ ОПЕРАТИВНО-РОЗЫСКНОЙ ИНФОРМАЦИИ В НАЛОГОВОЙ ОБЛАСТИ.

VINROVA V.V. OPERATIVE-SEARCH INFORMATION IN SPHERE OF THE TAXATION
Features and value operative-search information in tax area are considered.



С. Ф. ДЕНИСЮК

УМВС України в Харківській області

УДК 35.072.6:351.74(477)

ТЕОРЕТИЧНІ ПИТАННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ДІЯЛЬНІСТЮ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ

Розглянута сутність державного контролю правоохоронної діяльності.

Сучасний процес державотворення в Україні зумовлює живий інтерес до широкого кола питань, пов'язаних