

УДК 343.98

О. П. Білоус, здобувач НДІ вивчення проблем злочинності імені академіка В. В. Сташиса НАПрН України

КОМПРОМІСИ В ДОСУДОВОМУ РОЗСЛІДУВАННІ УХИЛЕНЬ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ) ІЗ ВИКОРИСТАННЯМ КОНВЕРТАЦІЙНИХ ЦЕНТРІВ

Досліджено проблеми застосування компромісів у досудовому розслідуванні ухилень від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) із використанням конвертаційних центрів. Розроблено криміналістичні рекомендації щодо застосування компромісів на основі новел кримінального процесуального та податкового законодавств.

Ключові слова: кримінальне провадження, конвертаційний центр, криміналістична тактика, компроміс, податковий компроміс.

Боротьба з конвертаційними центрами та негативними наслідками їх злочинної діяльності неодноразово проголошувалася серед найбільш пріоритетних завдань. У посланні Президента України до Верховної Ради України «Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2013 році» невід'ємною складовою детінізації економіки, як одного із пріоритетних напрямів державної політики у 2014 р., було визначено систему заходів щодо ліквідації конвертаційних центрів. Цьому кореспондувало вже традиційне для того часу віднесення до переліку актуальних завдань податкових органів виявлення суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності, а також припинення діяльності конвертаційних центрів¹. Ще на початку лютого 2014 р. Міністр доходів і зборів України О. Клименко доручив оперативним і слідчим підрозділам Міндоходів тримати заходи з ліквідації конвертаційних центрів на постійному контролі. Однак ставилося таке завдання тільки у зв'язку з виникненням нових викликів і загроз, зумовлених ситуацією на валютному ринку, та переходом до плаваючого курсоутворення, що потребувало посилення контролю за валютними операціями, створення ефективного механізму протидії незаконним схемам виведення валюти за межі України². З метою ж забезпечення повноти сплати податків до бюджету на 2014 р. перед Головним оперативним управлінням Міндоходів було поставлене завдання організувати відпрацювання виключно підприємств реального сектору економіки – користувачів послуг конвертаційних центрів³, без жодного згадування про необхідність ліквідації останніх. Це заклало підвалини для остаточного

¹ Див.: Звіт про виконання Плану роботи Міністерства доходів і зборів України на травень — червень 2013 року [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/diyalnist/>.

² Див.: О. Клименко доручив посилити боротьбу з конвертаційними центрами [Електронний ресурс]. — 13 лютого 2014 р. — Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua>.

³ Див.: План роботи Міністерства доходів і зборів України на 2014 рік (п. 8.5 розділу 8) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/>.

знищення вітчизняного бізнес-середовища, адже через надмірне податкове навантаження та один із найвищих у світі рівнів корумпованості державного апарату підприємці в Україні були поставлені в штучно створені умови, які змушували їх тривалий час удаватися до систематичного ухилення від сплати податків і здобуття величезних обсягів «чорної» готівки не з метою власного збагачення, а для задоволення злочинних вимог невинувато великої армії чиновників, «виживання» в прямому й переносному сенсі як бізнесу, так і людей – його основної рушійної сили. Це призвело до того, що при пануванні в нашій країні вертикально-інтегрованої корупційної системи державних органів, одним із найганебніших породжень якої стала «держпрограма податкових майданчиків»¹, понад 80 % представників вітчизняного бізнесу було втягнуто до організованої злочинної діяльності у сфері господарювання².

Революція Гідності зумовила «перезавантаження» в самих різних сферах правовідносин. До числа найважливіших із них беззаперечно можна віднести сферу оподаткування. Однак підприємці висловлюють глибоке занепокоєння тим, що при невіджитті державою виважених підходів, вимушені зв'язки легальних суб'єктів господарювання з конвертаційними центрами та участь у «держпрограмі», які мали місце в недалекому минулому, можуть призвести до остаточного знищення вітчизняного бізнесу в найближчому майбутньому. У провадженні органів досудового розслідування сьогодні вже перебувають сотні резонансних кримінальних проваджень, що зачіпають законні інтереси тисяч суб'єктів господарської діяльності.

Підґрунтям для такого занепокоєння є те, що попри неодноразове декларування на найвищому державному рівні намірів щодо безкомпромісного викорінення як явища саме конвертаційних центрів, у щоквартальних планах роботи Державної фіскальної служби (ДФС) України та звітах про їх виконання протягом усього 2014 р., як і в попередні роки, одним із основних заходів із забезпечення повноти сплати податків до бюджету, запобігання й виявлення кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування, митній і бюджетній сферах, провадження досудового розслідування та оперативно-розшукової діяльності було визначено організацію відпрацювання підприємств реального сектору економіки – користувачів послуг конвертаційних центрів, а не ліквідацію власне конвертаційних центрів. Тобто ще протягом майже цілого року після Революції Гідності тривала тенденція підміни протидії конвертаційним центрам боротьбою зі споживачами злочинних послуг останніх, зусилля фіскальних і правоохоронних органів в Україні були спрямовані на боротьбу з наслідками, а не причиною, через що

¹ Див.: Білоус В. В. «Держпрограма» і «сертифіковані майданчики»: новели злочинних технологій збагачення / В. В. Білоус, О. П. Білоус // Стратегія і тактика правових реформ: виклики сучасності : зб. матеріалів міжнар. юрид. наук.-практ. конф. «Актуальна юриспруденція», Київ, 5 берез. 2013 р. — К., 2013. — С. 234–240.

² Див.: 80–90% українського бізнесу — учасники злочинного угруповання [Електронний ресурс] // Левый Берег. — 8 квіт. 2014 р. — Режим доступу : <http://economics.lb.ua>.

великих матеріальних втрат зазнали саме легальні суб'єкти господарської діяльності. Лише в Плані роботи ДФС України на 2015 р. відбулася переорієнтація фіскальних органів у цілепокладанні, унаслідок чого першочергового значення було приділено організації й проведенню заходів щодо ліквідації конвертаційних центрів, а вже потім – відпрацюванню підприємств реального сектору економіки – їх вигодонабувачів¹. І за перші сім місяців 2015 р. було викрито 46 конвертаційних центрів, що співрозмірно кількості ліквідованих осередків злочинності такого виду (48) за весь попередній рік.

Проблеми у сфері адміністрування податків створюють серйозні загрози національній безпеці². Згідно зі ст. 5 Закону України «Про основи національної безпеки України» національна безпека забезпечується шляхом проведення виваженої державної політики відповідно до прийнятих в установленому порядку доктрин, концепцій, стратегій і програм в економічній та інших сферах. Обрання конкретних засобів і шляхів забезпечення національної безпеки України зумовлюється необхідністю своєчасного вжиття заходів, адекватних характеру й масштабу загроз національним інтересам і повинен ґрунтуватися на принципах: пріоритету прав і свобод людини й громадянина, договірних (мирних) засобів у розв'язанні конфліктів, верховенства права, своєчасності та адекватності заходів захисту національних інтересів реальним і потенційним загрозам. З огляду на викладене, пошук ефективних засобів розслідування ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) з використанням конвертаційних центрів у сучасних умовах доцільно здійснювати на антропоцентричних засадах шляхом реалізації потенціалу компромісу (від лат. *compromissum* – угода, договір) – згоди з ким-небудь у чомусь, що досягається взаємними поступками; поступки заради досягнення мети³.

Вивчаючи компроміс у площині кримінального права, Г. О. Усатий визначив, що компроміс у кримінальному праві – це взаємна домовленість (договір), яка встановлює певні умови звільнення від кримінальної відповідальності для осіб, які зобов'язуються виконати передбачені кримінальним законодавством нормативно-правові настанови. Такий договір повинен передбачати характер взаємовідносин сторін та їх права й обов'язки. Під компромісом слід розуміти спосіб розв'язання кримінально-правового конфлікту та урегулювання відносин, що виникають на його основі⁴.

¹ Див.: План роботи Державної фіскальної служби України на 2015 рік [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

² Див.: Про заходи щодо попередження і нейтралізації загроз національній безпеці, пов'язаних із нестабільністю правового регулювання відносин у сфері адміністрування податку на додану вартість : рішення РНБО від 15.12.2006 (уведене в дію Указом Президента України від 28.12.2006 № 1154/2006) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

³ Див.: Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. — К.; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2009. — С. 562.

⁴ Див.: Усатий Г. О. Кримінально-правовий компроміс : монографія / Г. О. Усатий. — К. : Атіка, 2001. — С. 26–27.

Досліджуючи криміналістичні аспекти компромісу, В. С. Кузьмічов і Є. О. Курта визнали потребу в розробленні криміналістичних прийомів його укладення на стадії досудового розслідування та упровадили в науковий обіг поняття компромісу на досудовому слідстві як угоди між учасниками досудового слідства (а саме між слідчим і потерпілим, підозрюваним, обвинуваченим, свідками) на підставі взаємних поступок, укладення якої відбувається в порядку, урегульованому нормами кримінального й кримінально-процесуального законодавств, морально-етичними правилами, із використанням криміналістичних прийомів із метою вирішення завдань кримінального судочинства. Виходячи з чинного на той час законодавства України, ці вчені класифікували всю сукупність компромісів, які можуть бути укладені на стадії досудового розслідування, на: 1) кримінально-правові; 2) кримінально-процесуальні; 3) тактико-криміналістичні; 4) морально-етичні¹.

Доцільність досягнення компромісу в кримінальному судочинстві підтверджена позитивним зарубіжним досвідом США та країн Західної Європи, які працюють «над удосконаленням юридичних норм на підставі чітко відпрацьованої системи стимулювання законослухняної поведінки колишніх правопорушників, намагаючись досягти максимально можливої злагоженості між державою й особами, які порушили закон, шляхом подальшого вдосконалення компромісних норм і розширення їх можливостей. Поняття компромісу в західному суспільстві дедалі більше втрачає абстрактно-теоретичний характер і набуває інструментального змісту як засобу досягнення практичних цілей, які сприяють утіленню основних завдань кримінально-правової боротьби зі злочинністю. Це стає дійсно можливим лише після досягнення певних домовленостей між суб'єктами – учасниками компромісної угоди. Така форма компромісу зосереджує увагу на суб'єктивних вольових аспектах, свідомому й цілеспрямованому зближенні позицій сторін, а також регулює суперечливі погляди»². Адаже цей мирний варіант вирішення кримінально-правового конфлікту є природним і притаманним цивілізованим системам права³.

Серед найважливіших вітчизняних кримінально-правових компромісів традиційно розглядається той, можливість укладення якого визначена ч. 4 ст. 212 КК України, згідно з якою особа, яка вчинила діяння, передбачені частинами першою, другою, або діяння, передбачені частиною третьою (якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах) цієї статті, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

¹ Див.: Кузьмічов В. С. Компроміс на досудовому слідстві (криміналістичний аспект): монографія / В. С. Кузьмічов, Є. О. Курта. — К.: КНТ, 2007. — С. 12, 24, 37–57.

² Див.: Усатий Г. О. Указ. праця. — С. 27.

³ Див.: Туркота С. Виникнення та розвиток правового компромісу: історичні передумови / С. Туркота // Право України. — 2002. — № 5. — С. 46.

Кримінальний процесуальний кодекс України 2012 р. втілює у життя інститут кримінального провадження на підставі угод. За даними судової статистики в I півріччі 2015 р. судами першої інстанції загалом було розглянуто 61346 справ кримінального провадження, у тому числі 47786 із постановленням вироку, з яких 4819 (10 %) із затвердженням угоди про примирення та 5358 (11 %) із затвердженням угоди про визнання винуватості. З них за ст. 212 КК України було розглянуто 241 справу, у тому числі 50 із постановленням вироку, з яких із затвердженням угоди про визнання винуватості – 14 (28 %) справ¹. Попри це слід вести мову про необхідність подальшого розвитку потенціалу компромісу в досудовому розслідуванні цієї категорії справ.

Відзначимо, що ефективним засобом, спрямованим на забезпечення національної безпеки України, налагодження якісно іншої взаємодії суспільства й держави, утвердження інноваційної моделі розвитку, відродження вітчизняного бізнесу та інвестиційного клімату, інтеграцію України до європейського політичного, економічного й правового простору з метою розвитку рівноправних взаємовигідних відносин з іншими державами світу в інтересах України, стало прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу» від 25 грудня 2014 р. № 63-VIII. Цим Законом було запроваджено податковий компроміс – режим звільнення від юридичної (фінансової, адміністративної та кримінальної) відповідальності платників податків і/або їх посадових (службових) осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 р. з урахуванням строків давності, установлених ст. 102 ПК України². Застосування податкового компромісу стало одним із шляхів, яким було прийнято рішення вирішувати завдання щодо боротьби з «податковими ямами», «транзитерами», незаконно сформованим податковим кредитом і незаконним відшкодуванням ПДВ³. «Шляхом податкового компромісу підприємствам було за-

¹ Див.: Звіт судів першої інстанції про розгляд матеріалів кримінального провадження за I півріччя 2015 року: судова статистика [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://court.gov.ua>.

² Потенційна спроможність податкового компромісу створити реальні умови для досягнення балансу інтересів людини й держави, сприяти охороні прав, свобод і законних інтересів учасників кримінального провадження з одночасним забезпеченням швидкого, повного та неупередженого досудового розслідування була вже проаналізована нами (див.: Білоус В. В. Використання потенціалу податкового компромісу в криміналістичній тактиці / В. В. Білоус, О. П. Білоус // Теоретичні та практичні проблеми правового регулювання суспільних відносин : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., Харків, 23–24 січ. 2015 р. — Х. : ГО «Асоціація аспірантів-юристів», 2015. — С. 81–86).

³ Див.: Фомичев А. Внедрение новой системы администрирования vs отсутствие возможности формирования фиктивного кредита и неправомерного возмещения НДС [Електронний ресурс] / А. Фомичев. — Режим доступу : <http://juscutum.com/ru>.

пропоновано донарахувати зобов'язання з податку на прибуток і ПДВ, які вони заощадили в результаті роботи через «податкові майданчики»¹. При цьому кримінальним і кримінальним процесуальним законодавством було закріплено найголовніше положення про те, що діяння, учинене платником податків або його посадовими (службовими) особами, яке призвело до зниження його податкових зобов'язань із цих двох податків, коли такі податкові зобов'язання уточнені за процедурами застосування податкового компромісу та сплачені до бюджетів, не вважається умисним ухиленням від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) (ч. 5 ст. 212 КК України), а відкрите кримінальне провадження підлягає закриттю (п. 9 ч. 1, п. 3 ч. 2 ст. 284 КПК України). У зв'язку з цим запропоновану В. С. Кузьмічовим і Є. О. Куртою класифікацію компромісів у досудовому розслідуванні вважаємо за доцільне доповнити компромісом податковим.

Слід визнати, що впровадження податкового компромісу було давно очікуваним для вітчизняних підприємців та іноземних інвесторів, які щиро прагнули з мінімальними особистими втратами перегорнути негативну сторінку тінювого «партнерства» держави й бізнесу та «з чистого аркуша» продовжити суспільно-корисну діяльність, спрямовану на відбудову потужного економічного базису держави, гостро необхідного для подолання негативних наслідків поваленого злочинного режиму й триваючої терористичної війни. Проте експертні оцінки податкового компромісу в запропонованому Законом вигляді істотно розділилися. При цьому прибічники тієї позиції, що податковий компроміс є «геніальною ідеєю» чи «рятівним колом»², опинилися в явній меншості стосовно тих, хто в податковому компромісі були схильні обгрунтовано вбачати швидше «купівлю kota в мішку», «холостий постріл», «годівницю для чиновників», чергову корупційну схему, «явку з повинною», пастку, «аферу року»³ або благородну ініціативу, яка зіштовхує нас із цілою низкою підводних рифів, прихованих умілою законодавчою рукою під товстим шаром барвистих обіцянок. Рифів, що здатні

¹ Див.: Вишинський А. Податковий компроміс: геніальна ідея чи афера року? [Електронний ресурс] / А. Вишинський // Економічна правда. — 21 трав. 2014 р. — Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua>.

² Див.: Понять и простить: кто пойдет на налоговый компромисс с властью [Електронний ресурс] // Ліга.Бизнес. — 20 січ., 2015 р. — Режим доступу : <http://biz.liga.net>.

³ Див.: Рибій М. Податковий компроміс чи кіт в мішку [Електронний ресурс] / М. Рибій // Економ. правда. — 27 січ. 2015 р. — Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua>; Афян А. Налоговый компромисс: разорит бизнес и обогатит чиновников [Електронний ресурс] / А. Афян // Ліга.Нет. — 5 лип. 2014 р. — Режим доступу : <http://www.liga.net>; Гетманцев Д. Податковий компроміс чи явка з повинною [Електронний ресурс] / Д. Гетманцев // Дзеркало тижня. — 22 трав. 2014 р. — Режим доступу : <http://gazeta.dt.ua>; Бондаренко Д. Податковий компроміс по-українськи [Електронний ресурс] / Д. Бондаренко // Економ. правда. — 10 лют. 2015 р. — Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua>; Полянничко А. Налоговый компромисс — подарок или ловушка? [Електронний ресурс] / А. Полянничко // ЮрЛіга. — 28 січ. 2015 р. — Режим доступу : <http://jurliga.ligazakon.ua>; Вишинський А. Указ. праця.

поставити на коліна весь український бізнес, який і так з останніх сил над-ривно кричить, захлинаючись в океані з інвестиційних, валютних та інших перипетій¹.

Попри важливість окремих положень Закону для офіційно визнаних такими й потенційних підозрюваних в ухиленні від сплати податку на прибуток підприємств і/або ПДВ, мізерна кількість платників податків, які вирішили скористатися податковим компромісом у такому вигляді, красномовно засвідчила істотну невідповідність Закону очікуванням широкого загалу підприємців. Так, перевагами застосування податкового компромісу вирішили скористатися лише 6152 платники податків, серед яких чимало суб'єктів господарювання, стосовно яких слідчими податкової міліції провадилось досудове розслідування за фактами ухилення від сплати податків². Органи ДФС отримали від платників 8174 заяви про намір застосування цього механізму³. За попередніми оцінками ДФС, кількість потенційних учасників податкового компромісу (платників податків, які мали ризики, пов'язані з участю в схемах з ухилення від оподаткування) сягала 17 тис.⁴

Уважаємо, що ця кількість була визначена в явно заниженому розмірі, адже в часи панування в нашій країні вертикально-інтегрованої корупційної системи державних органів до організованої злочинної діяльності з ухилення від сплати податків було втягнуто, як уже зазначалося, понад 80 % представників вітчизняного бізнесу. І якщо станом на 1 квітня 2014 р. в Україні було зареєстровано 1465558 юридичних осіб⁵, то кількість потенційних учасників податкового компромісу повинна була оцінюватися в понад мільйон платників податків. Щорічні втрати держави від злочинної взаємодії легального бізнесу з «майданчиками», що надавала можливість не сплачувати державі податок на прибуток підприємств і ПДВ з одночасним незаконним переведенням грошових коштів у готівку, оцінюються в 100 млрд грн⁶. Про обґрунтованість цього твердження може свідчити той

¹ Див.: *Макарчук Р.* Податковий компроміс: купа підводних рифів, прихованих законодавцями під товстою пеленою барвистих обіцянок [Електронний ресурс] / Р. Макарчук // Дзеркало тижня. — 30 січ. 2015 р. — Режим доступу : <http://gazeta.dt.ua>.

² Див.: За результатами податкового компромісу до бюджету надійшло майже 359 млн гривень [Електронний ресурс]. — 23 квіт. 2015 р. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

³ Див.: За результатами податкового компромісу до бюджету надійшло майже 794 млн гривень [Електронний ресурс]. — 19 трав. 2015 р. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

⁴ Див.: За останню декаду число учасників податкового компромісу подвоїлось, — Ігор Білоус [Електронний ресурс] / Прес-служба ДФС України. — 9 лют. 2015 р. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

⁵ Див.: Реєстраційні дані щодо юридичних осіб в Україні станом на 01.04.2014 [Електронний ресурс] // Державна реєстраційна служба України. — Режим доступу : <http://www.drsgov.gov.ua>.

⁶ Див.: *Мостова Ю.* Ліс за деревами [Електронний ресурс] / Ю. Мостова // Зеркало недели. — 28 лют. 2014 р. — Режим доступу : <http://gazeta.dt.ua>.

факт, що неузгоджені суми податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств і ПДВ, визначені у податкових повідомленнях-рішеннях, стосовно яких триває процедура судового оскарження («суми не сплачених податків» згідно з твердженням представників ДФС) за останні три роки сягнули майже 200 млрд грн¹. Тому, навіть виходячи з цих оцінок, очікувана сума надходжень від реалізації податкового компромісу повинна була становити близько 10 млрд грн, а не 1–3 млрд грн, як розраховували в ДФС², і аж ніяк не 793,9 млн грн, що фактично були сплачені до бюджету в результаті досягнення податкового компромісу³.

Значені цифри засвідчили вкрай незадовільний стан реалізації позитивного потенціалу податкового компромісу. Одну з основних причин цього ми вбачаємо в тому, що втілення в життя ідеї податкового компромісу було цілком покладено на фіскальні органи, які дискредитували себе активною участю в забезпеченні економічного добробуту злочинного режиму В. Януковича. Заклики до участі в податковому компромісі з вуст корумпованих посадовців, які менше ніж за рік до того примушували підприємців співпрацювати з «податковими майданчиками», звучали вкрай непереконливо та навіть цинічно. Тому й доволі жалюгідні фінансові результати досягнутого податкового компромісу виявилися переважно тяж вимушеними та на зниження мотивації значної кількості платників податків до співпраці з конвертаційними центрами істотно не вплинули.

Непридатність діючих посадових осіб ДФС забезпечити досягнення високих цілей податкового компромісу підтверджується тим, що навіть попри високий ступінь латентності цієї категорії злочинів, протягом 2014 р. за фактами порушення законодавства у сфері службової діяльності до кримінальної відповідальності було притягнуто 37 працівників ДФС. З них 17 – за вчинення злочинів, передбачених ст. 368 КК України. Крім того, підрозділами власної безпеки ДФС проведено понад 3,8 тис. службових розслідувань і перевірок, за результатами яких притягнуто до відповідальності понад 1,1 тис. осіб. Правоохоронними органами розпочато 335 кримінальних проваджень за фактами вчинення посадовими особами ДФС злочинів у сфері службової діяльності⁴. При цьому, не спроможними відмовитися від застарілих підходів навіть під час загальнодержавного впро-

¹ Див.: За останню декаду число учасників податкового компромісу подвоїлось [Електронний ресурс]. — 9 лют. 2015 р. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

² Див.: Ігор Білоус: Головний резерв наповнення бюджету, на сьогодні чи не єдиний, — це кошти, виведені з тіні [Електронний ресурс]. — 23 січ. 2015 р. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

³ Див.: За результатами податкового компромісу до бюджету надійшло майже 794 млн гривень [Електронний ресурс]. — 19 трав. 2015 р. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

⁴ Див.: У 2014 році за скоєння корупційних дій до кримінальної відповідальності притягнуто 37 працівників ДФС [Електронний ресурс]. — 21 січ. 2015 р. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

вадження податкового компромісу виявилися не тільки корумповані керівники територіальних підрозділів ДФС¹.

У зв'язку з цим застосовує на підтримку позиція прем'єр-міністра України А. Яценюка стосовно того, що «просто зміна керівництва не призводить до ефективної діяльності ні Державної фіскальної служби, ні митниці, ні будь-якого державного органу. Без радикальної і кардинальної зміни системи ми будемо міняти тільки прізвиська і таблички, але не будемо змінювати загалом як відношення до платників податків, так і відношення до громадян країни. У податковій службі повинні запровадити той самий підхід, який був запроваджений при створенні національної поліції»². «Податкова міліція ліквідується. На її місце приходить Державна служба фінансових розслідувань. Це та служба, яка повинна виявляти нечесних платників податків, і це та служба, яка повинна захищати чесних і прозорих платників податків»³.

Слідчі завжди конче зацікавлені в обранні таких методів, прийомів і засобів, пізнавальні можливості яких найбільш повно сприяють вирішенню завдань щодо одержання правдивих показань, визнання вини, виявлення й закріплення певних слідів злочину в матеріальній обстановці або в пам'яті людей, розв'язання конфліктної ситуації, мінімізації тактичного ризику та недопущення настання негативних наслідків, упередження й подолання протидії розслідуванню⁴. У контексті досліджуваної нами ситуації доцільно вести мову саме про засоби криміналістичної тактики – інтелектуального ядра криміналістики, її логіко-психологічної основи, які є надійним інструментом у роботі працівників органів кримінального переслідування⁵. Основним структурним елементом криміналістичної тактики є тактичний прийом – спосіб здійснення процесуальної дії, спрямований на досягнення її конкретної мети, заснований на психологічному механізмі його реалізації, і найбільш раціональний та ефективний у певних умовах⁶.

¹ Див.: Співробітники СБУ та прокуратури затримали керівників ГУ ДФСУ у Волинській області на хабарі у 400 тисяч гривень [Електронний ресурс]. — 10 лют. 2015 р. — Режим доступу : <http://www.sbu.gov.ua>; На Полтавщині міліція затримала чиновника податкової міліції з півмільйонним хабарем [Електронний ресурс]. — 23 січ. 2015 р. — Режим доступу : <http://mvs.gov.ua>.

² Див.: Глава Уряду: Нова структура ДФС має бути створена за таким самим підходом, як національна поліція [Електронний ресурс]. — 16 верес. 2015 р. — Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua>.

³ Див.: 10 хвилин із Прем'єр-міністром. Нова податкова політика [Електронний ресурс]. — 6 верес. 2015 р. — Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua>.

⁴ Див.: Шепітько В. Ю. Організаційно-тактичні засоби: поняття та значення / В. Ю. Шепітько, В. А. Журавель // Питання боротьби зі злочинністю : зб. наук. пр. — Х. : Право, 2009. — Вип. 18. — С. 185.

⁵ Див.: Шепітько В. Ю. Засоби криміналістичної тактики в діяльності органів досудового слідства (проблеми ефективності застосування) / В. Ю. Шепітько // Правові засади підвищення ефективності боротьби зі злочинністю в Україні : матеріали наук. конф., Харків, 15 трав. 2008 р. — Х. : Право, 2008. — С. 172.

⁶ Див.: Він же. Криміналістична тактика (системно-структурний аналіз) : монографія. — Х. : Харків юрид., 2007. — С. 28, 37.

За нашим переконанням, по-справжньому людиноорієнтована тактика провадження окремих слідчих (розшукових) дій і досудового розслідування слідчими органами, що здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства, у цілому повинна ґрунтуватися на якомога ширшому застосуванні тактичних прийомів, спрямованих на здійснення впливу на людину. Серед них можна виокремити такі, як: 1) демонстрація перспектив ситуації, що склалася; 2) роз'яснення важливості правдивих показань; 3) переконання в необхідності надання допомоги органам розслідування¹. Наповненню цих тактичних прийомів актуальним змістом повинно слугувати своєчасне й фахове роз'яснення слідчим певному учаснику кримінального провадження відповідних положень чинного законодавства України, які регламентують можливість досягнення компромісу в досудовому розслідуванні, суті різних видів компромісів, їх переваг і недоліків, зумовлених різними чинниками. Крім правових підстав для звільнення від кримінальної відповідальності в порядку ч. 4 ст. 212 КК України або кримінального провадження на підставі угоди між прокурором і підозрюваним чи обвинуваченим про визнання винуватості (гл. 35 КПК України) роз'ясненню підлягають і положення ч. 2 ст. 14 Закону України «Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю», відповідно до якої навіть учасник організованого злочинного угруповання (у тому числі й конвертаційного центру) може бути частково або повністю звільнений від кримінальної відповідальності та покарання у випадках, передбачених Кримінальним кодексом України, якщо він у процесі оперативно-розшукової діяльності, досудового розслідування чи судового провадження сприяє викриттю організованих злочинних угруповань і вчинених ними злочинів, притягненню винних до відповідальності, відшкодуванню шкоди фізичним чи юридичним особам або державі.

А до переліку законодавчих новацій, спрямованих на заохочення платників податків – користувачів послуг конвертаційних центрів до детінізації їх господарської діяльності та відмови від взаємодії з фіктивними суб'єктами господарювання, можна віднести Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податків» від 17 липня 2015 р. № 655-VIII. Цим Законом підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПК України доповнено п. 35, згідно з яким тимчасово, до 31 грудня 2016 р. включно, платникам податків, обсяг доходів і/або операцій яких за попередній (звітний) рік складав менше 20 млн грн, штрафні (фінансові) санкції, нараховані на суму податкового зобов'язання, яку платник податків сплатив без оскарження податкового повідомлення-рішення в терміни, визначені цим Кодексом, скасовуються протягом 10 днів з дня сплати такого податкового зобов'язання в порядку, установленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Зазначений Закон, з урахуванням його концептуальних особливостей, можна розглядати як продовження до

¹ Див.: *Шенітько В. Ю.* Криміналістична тактика (системно-структурний аналіз). — С. 86.

01.01.2017 реалізації ідеї податкового компромісу, утілення якої в життя на основі Закону України від 25 грудня 2014 р. № 63-VIII було спрямовано на мінімізацію для платників податків негативних правових наслідків взаємодії з конвертаційними центрами, що мала місце в минулому (до 01.04.2014).

**КОМПРОМИССЫ В ДОСУДЕБНОМ РАССЛЕДОВАНИИ УКЛОНЕНИЙ
ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ, СБОРОВ (ОБЯЗАТЕЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ)
С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ КОНВЕРТАЦИОННЫХ ЦЕНТРОВ**

Белоус О. П.

Исследованы проблемы применения компромиссов в досудебном расследовании уклонений от уплаты налогов, сборов (обязательных платежей) с использованием конвертационных центров. Разработаны криминалистические рекомендации по применению компромиссов на основе новелл уголовного процессуального и налогового законодательства.

Ключевые слова: уголовное производство, конвертационный центр, криминалистическая тактика, компромисс, налоговый компромисс.

**COMPROMISES IN THE PRE-TRIAL INVESTIGATION INTO TAX,
DUTY (MANDATORY FEES) EVASION WITH THE USE OF MONEY
LAUNDERING CONVERSION CENTERS**

Bilous O. P.

The article deals with the problems of using compromises in the pre-trial investigation into tax, duty (mandatory fees) evasion with the use of money laundering conversion centers. Taking into account the existing public demand for reforms of bodies responsible for tax legislation implementation oversight and with regard to novelties in criminal procedure and tax legislation, the article suggests amending the system of compromises that can be achieved at the pre-trial investigation stage with a tax compromise for users of illegal services provided by conversion centers. The article concludes that a genuine human-oriented tactics of conducting specific investigation (search) actions must be based on the most inclusive use of tactical techniques in order to influence an individual. They include: 1) demonstration of potential outcome of the current situation; 2) explanation of the importance of honest testimony; 3) persuasion of the importance of providing assistance to investigation bodies. In order to implement these tactical techniques the article advises the investigator to provide the participants of the criminal proceedings with a timely and professional explanation of the provisions of the law in force in Ukraine regarding various types of compromises.

Keywords: criminal proceedings, conversion center, criminalistic tactics, compromise, tax compromise.