

УДК 351.713(477)

О.О. Бригінець

**ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ  
АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО СТАТУСУ  
ПОДАТКОВОЇ МІЛІЦІЇ ЯК СПЕЦІАЛІЗОВАНОГО  
ПІДРОЗДІЛУ ПО БОРОТЬБІ З ПОДАТКОВИМИ  
ПРАВOPУШЕННЯМИ**

У статті розкривається роль адміністративно-правового статусу податкової міліції як спеціалізованого підрозділу по боротьбі з податковими правопорушеннями. Визначаються проблеми, з якими стикається податкова міліція в процесі реалізації своїх завдань та функцій. Стаття підготовлена з застосуванням діючих актів, які мають відношення до даної проблеми.

Ключові слова: *податкове законодавство; податкова міліція; податкові правопорушення.*

В статье раскрывается роль административно-правового статуса налоговой милиции как специализированного подразделения по борьбе с налоговыми правонарушениями. Определяются проблемы, с которыми сталкивается налоговая милиция в процессе реализации своих задач и функций. Статья подготовлена с применением действующих актов, имеющих отношение к данной проблеме.

Ключевые слова: *налоговое законодательство; налоговая милиция; налоговые правонарушения.*

The article shows the role of administrative and legal status of the tax militia as the specialized unit to combat tax offenses. Tax militia is facing problems in implementing its tasks and functions which are studied. Article prepared using existing regulations that are relevant to the problem.

Key words: *tax law; tax polic; tax offenses.*

Як колись казав класик: "Не має в світі нічого більш постійного, ніж тимчасове". На жаль, схожа ситуація постійно складається в діяльності податкової міліції.

В 90-х роках ХХ століття негативні тенденції в роботі з кадрами державної служби, невідповідність їх якісного складу новим завданням, які історично ставились перед Україною, почали створювати реальну загрозу для стабільності в країні. У сфері державних органів все більш помітну роль почали відігравати непрофесіоналізм, конфлікти інтересів, корупція, низька культура управління, значний правовий нігілізм та практична відсутність ефективних менеджментських підходів у сфері управління кадрами державних органів.

Назрівала гостра необхідність швидко реалізувати нові підходи до управління державними органами. Бо, саме вони забезпечували б

економічну стабільність і розвиток країни, і впроваджували б у життя такі необхідні суспільству економічні реформи. Проте, через оперативність впровадження цих перетворень та часту зміну політичних орієнтирів для країни, реформи не завжди були достатньо виваженими, продуманими та послідовними.

Саме в таких умовах було сформовано більшість державних інституцій, завданнями яких було відстоювання економічних інтересів України. Одним з таких державних органів є податкова міліція державної податкової служби України. Структура податкової міліції майже постійно реформувалась і, як наслідок, пройшла значний шлях розвитку від підрозділів Міністерства внутрішніх справ України по боротьбі з кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування до спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями державної податкової служби України.

Щоб потім зрозуміти органічну складову основних проблем, з якими стикається податкова міліція в процесі виконання покладених на неї у відповідності до чинного законодавства завдань та функцій, розглянемо процес становлення податкової міліції як спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, які діють у складі відповідних органів державної податкової служби більш детально.

Стже, створення податкової міліції державної податкової служби України нерозривно пов'язано зі становленням самої державної податкової служби України.

З перших днів незалежності України актуальним постало питання щодо реалізації та ефективного впровадження стабільної податкової політики. Запровадження податкової політики було практично покладено на податкову службу України, яка тільки-но була створена. Це сталося 1 липня 1990 року згідно з Постановою Ради Міністрів у складі Міністерства фінансів УРСР<sup>1</sup>. А вже 4 грудня 1990 року було прийнято базовий для її діяльності Закон України "Про державну податкову службу в Україні", що визначив статус державної податкової служби, окреслив її функції і правові основи функціонування<sup>2</sup>.

Проте, досить скоро виявилось, що чинний статус державної податкової служби не зовсім відповідав рівню ринкових відносин у країні, у зв'язку з чим виникла нагальна потреба у підсиленні ролі податкової служби в криміногенних питаннях, забезпеченні стабільного надходження податків і інших платежів до бюджетів усіх рівнів.

<sup>1</sup> Про створення державної податкової служби Української РСР: Постанова Ради Міністрів Української РСР від 12 квітня 1990 року № 74 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=74-90-%EF>.

<sup>2</sup> Про державну податкову службу в Україні: Закон України від 04.12.90 № 509-ХІІ / Відомості Верховної Ради України. - 1991. - № 6. - Ст. 37.

Саме тому, у 1994 році в системі Міністерства внутрішніх справ України було створено підрозділи по боротьбі з кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування. Але в структурі Міністерства внутрішніх справ України потенціал цих підрозділів не міг бути реалізованим в повній мірі (не вистачало оперативності та постійної інформаційно-аналітичної підтримки з боку інших підрозділів державної податкової служби).

Згідно з указами Президента України від 22 серпня та 30 жовтня 1996 р., ці підрозділи (загальною чисельністю 4700 штатних одиниць) передано у підпорядкування Державної податкової адміністрації України, і на їх базі створено податкову поліцію. 5 лютого 1998 року Верховною Радою України прийнято Закон України "Про внесення змін і доповнень до Закону України "Про державну податкову службу в Україні", яким у складі органів державної податкової служби створено податкову поліцію. Згодом податкову поліцію було трансформовано у податкову міліцію. І вже у структурі органів державної податкової служби України податкова міліція змогла реалізувати ефективність свого функціонування<sup>1</sup>.

Таким чином, створення податкової міліції у складі державної податкової служби дозволило значно підвищити ефективність боротьби зі злочинами та іншими правопорушеннями у сфері оподаткування, що було досягнуто внаслідок поєднання зусиль оперативних працівників, податкових ревізорів і слідчих.

В доповнення до цього, присутність податкової міліції у структурі органів державної податкової служби забезпечила реалізацію постійної взаємодії працівників податкової міліції зі співробітниками інших складових підрозділів податкової служби, які здійснюють контроль за справлянням різних видів податків, своєчасним отриманням інформації та матеріалів про правопорушення, наданням кваліфікованих консультацій з питань оподаткування.

Тепер керівники податкових адміністрацій та інспекцій спільно зі своїми першими заступниками – начальниками управлінь (відділів) податкової міліції – мають можливість ефективно та своєчасно реалізувати комплексні контрольні-перевірочні заходи у найбільш криміногенних галузях економіки та на конкретних підприємствах, стосовно яких існує інформація про можливі умисні ухилення від сплати податків.

---

<sup>1</sup> Про внесення змін до Закону України „Про державну податкову службу в Україні”: Закон України від 05.02.98 № 83/98-ВР / Відомості Верховної Ради України (ВВР). - 1998. - № 29. - Ст. 190.

Підтвердженням вищезгаданих напрацювань є те, що загальні результати діяльності податкової міліції вже за перший рік її існування у структурі державної податкової служби та й у подальшому підтвердили доцільність і ефективність її створення. Зокрема, за десятирічний період функціонування підрозділів податкової міліції в системі органів державної податкової служби України доходи до зведеного бюджету збільшилися в 5,6 разів – з 21,5 млрд. грн. до 120,5 млрд. грн. В той же час, сума надходжень від штрафів до бюджету, яку в середньому стягнув працівник підрозділу податкової міліції в 2007 році, склала близько 350 тис. грн., а у 1996 році цей показник не перевищував 23,2 тис. грн.<sup>1</sup>

Як свідчить практика, діяльність ДПС за період з 1997 р., інтегрування податкової міліції у структуру органів державної податкової служби України, її модернізація і пристосування до сучасних умов у сфері оподаткування є обґрунтованим і вірним рішенням на сучасному етапі розбудови України. На сьогоднішній день у державній податковій службі України створено належні умови для успішного функціонування податкової міліції, удосконалення організації і постійного підвищення ефективності її діяльності, професійної майстерності її працівників, завдяки чому вона вносить значний вклад у справу боротьби зі злочинністю у сфері економіки, відшкодування нанесених правопорушеннями збитків та забезпечення надходжень до Державного бюджету держави.

На жаль, окремі фахівці-правники та інші вчені вносять пропозиції про виведення податкової міліції зі складу державної податкової служби України.

Зокрема, з 2005 року Президент України В.А. Ющенко в своїй передвиборчій програмі "Десять кроків назустріч людям"<sup>2</sup> проголосував ідею повної ліквідації податкової міліції як органу державної влади, а її функції передати до Міністерства внутрішніх справ України та Державної податкової служби України. Трохи згодом секретар Ради національної безпеки і оборони України Анатолій Кінах відзначав, що податкова міліція буде трансформована в контексті функцій, які стосуються вже правоохоронних органів, і перепідпорядкована в структуру органів Міністерства внутрішніх справ України. В цей же час, Секретаріат Президента України пропонував передати підрозділи податкової міліції із структури органів Державної податкової служби України до

<sup>1</sup> Інтерв'ю журналу "Вісник податкової служби України" першого заступника голови ДПА України – начальника податкової міліції В.Бухарева в № 1 за 2008 рік [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.dpa.dn.ua/sta/707-STA05.html>.

<sup>2</sup> Десять кроків назустріч людям: Програма Президента України В.А.Ющенка [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/docs/10kroktiv.pdf>.

Міністерства фінансів України. Крім вищезазначених було ще декілька пропозицій стосовно зміни статусу податкової міліції, проте вони користувалися меншою підтримкою у владних колах і значно менше обговорювалися.

Всього щодо зміни статусу податкової міліції до Верховної Ради України було загалом подано близько 10 законопроектів. Але жоден з них так і не отримав необхідної для впровадження в життя підтримки народних депутатів України. Проте, в цей же період було внесено і прийнято значну кількість поправок до законодавства, яке визначає адміністративно-правовий статус підрозділів податкової міліції. В результаті, після 2005 року законодавством було значно обмежено права податкової міліції державної податкової служби України в сфері оперативно-розшукової діяльності.

Залишившись у структурі державної податкової служби, підрозділи податкової міліції практично позбавлені можливостей виконувати весь спектр повноважень, які органічно на них покладені. Це пояснюється тим, що на сьогоднішній день перевірки, які вимує податкова міліція, є несуттєвими, значно звужена можливість оперативно-розшукової діяльності і можливості щодо провадження кримінальних справ (порядок проведення позапланових перевірок суб'єктів господарювання).

Все ж таки історична справедливість перемогла. Час показав, що доцільності ліквідації податкової міліції не має і не може бути. В той же час, в силі залишились ті зміни до законодавства, які передбачали функціонування державної податкової служби без податкової міліції. Як казав перший Президент України Л.М. Кравчук: "Маємо те, що маємо".

На сьогоднішній день податкова міліція – це невід'ємна частина складного органічного механізму державної податкової служби України. Її ліквідація або перепідпорядкування неминуче призведе до розбалансування значним чином налагодженої роботи органів державної податкової служби України і досить негативно вплине на процес боротьби з порушниками податкового законодавства. А вже відсутність повноцінного і всебічно виваженого контролю над недобросовісними суб'єктами господарювання створить реальну загрозу невиконання бюджетів усіх рівнів, значно знизить стан національної економічної безпеки і обороноздатності нашої держави.

Як кажуть в народі: "Руїнувати набагато простіше, ніж будувати". Зараз працівники податкової міліції, працюючи у складі відповідних органів державної податкової служби України, безпосередньо і постійно взаємодіють з її цивільними підрозділами. Також вони мають унікальну можливість використовувати для реалізації покладених на них завдань та функцій весь спектр інформаційно-аналітичного матеріалу органів державної податкової служби України. Але в разі зміни підпорядкування

підрозділів податкової міліції такі безприцидентні можливості будуть втрачені. В результаті цього податкова міліція буде позбавлена оперативності реагування на порушення податкового законодавства і значної інформаційно-аналітичної підтримки.

Переконані в тому, що такі деструктивні дії досить швидко призведуть до руйнування вже сталої системи боротьби зі злочинністю у сфері оподаткування, що неминуче спричинить значне погіршення результатів роботи податкової міліції та зменшення надходжень до Державного бюджету України.

І, насамкінець, хотілося б додати, що у багатьох зарубіжних країнах у складі податкових служб також існують відповідні підрозділи на зразок податкової міліції. Яскравим прикладом цього може слугувати ретельно організована система державного фінансового розшуку, яка реалізується службою збору податків і фінансового контролю Сполучених Штатів Америки, частиною якої є Служба внутрішніх доходів (СВД) Міністерства фінансів Сполучених Штатів Америки, що складається з центрального апарату, штатних і місцевих податкових служб. Відповідні органи фінансового розшуку являють собою спеціалізовані поліцейські служби, які укомплектовані спеціалістами високої кваліфікації і використовують при проведенні розслідування такі специфічні методи, як негласне спостереження, опитування свідків з оточення підозрюваної особи, переконання поштових відправлень і прослуховування телефонних розмов, залучення платних інформаторів. Співробітники фінансового розшуку нерідко проводять розслідування негласно, використовуючи документи різноманітних урядових та приватних організацій. Спеціальним агентам дозволено носити зброю, провадити податкове розслідування, в інтересах слідства працювати певний час співробітниками підозрюваної фірми<sup>1</sup>.

Таким чином, доцільність перебування підрозділів податкової міліції в структурі органів державної податкової служби не піддається жодним сумнівам. Але, на жаль, маючи сучасний законодавчо закріплений адміністративно-правовий статус, податкова міліція не має змоги в повній мірі реалізувати свій потенціал у сфері контролю за суб'єктами господарювання щодо сплати останніми податків, зборів та інших обов'язкових платежів до державних бюджетів.

Щоб розібратися більш детально в структурі адміністративно-правового статусу податкової міліції, звернемось до юридичної енциклопедії, яка визначає податкову міліцію як спеціальні підрозділи по

<sup>1</sup> Смирнов М.П. Зарубежная налоговая и криминальная полиция и их оперативно-разыскная деятельность. – М.: АНП, Издательство МГУ, ЧеРо, 2000. – 584 с.

боротьбі з податковими правопорушеннями, які діють у складі відповідних органів державної податкової служби<sup>1</sup>.

В той же час, податкова міліція є різновидом міліцейської служби з самостійним статусом, при формуванні якої враховувалися напрями правоохоронної діяльності її підрозділів, зокрема оперативно-розшукова діяльність і провадження попереднього слідства.

Проте, існувати і діяти органи податкової міліції можуть лише у складі відповідних органів податкової служби як їх невід'ємна й органічна складова. Разом з тим, вони є самостійними структурними підрозділами, які об'єднуються під керівництвом спільного начальника - начальника податкової міліції України лише на рівні ДПА України. Таким чином, податкова міліція є спільною назвою всіх підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями.

Діяльність цих підрозділів регулюється Законом України "Про державну податкову службу в Україні". Наголошується на тому, що податкова міліція здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції.

У той же час, основними завданнями, які покладені на податкову міліцію, є запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розслідування, розкриття і провадження у справах про адміністративні правопорушення; розшук платників, які ухиляються від сплати податків та інших обов'язкових платежів; запобігання корупції в органах державної податкової служби та виявлення її фактів; забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби, захист їх від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням службових обов'язків.

Маючи спільні для всіх органів державної податкової служби України завдання, податкова міліція має також і специфічні завдання, виконання яких пов'язане з її призначенням як спеціального підрозділу в складі органів Державної податкової служби України. Для виконання цих завдань законодавець наділяє підрозділи податкової міліції оперативно-розшуковою, кримінально-процесуальною та охоронною функціями. Для теорії і практики функціонування суб'єктів виконавчої влади правовий статус податкової міліції ставить чимало складних запитань.

При визначенні адміністративно-правового статусу податкової міліції на основі чинного законодавства виникає досить багато суперечностей і неузгодженостей. Неважко помітити подвійну природу податкової міліції: працівники податкової міліції наділені правами, передбаченими

---

<sup>1</sup> Юридична енциклопедія у 6т. [уклад. Шемчушенко Ю.С. та ін.]. Т.4. - К.: Видавництво "Українська енциклопедія", 1998. - 720 с.

законом як для органів податкової служби, так і правами, які містяться в окремих положеннях Закону України "Про міліцію".

Також сучасна діяльність податкової міліції щодо виявлення та розслідування злочинів у сфері оподаткування характеризується певними складнощами. Насамперед це пов'язано із використанням різноманітних механізмів незаконного зниження податкових платежів (фіктивні фірми, офшорні компанії). Також з іншого боку, для того, щоб довести в судовому порядку факт вчинення злочину у сфері оподаткування, необхідна значна кількість інформації. Стосовно цих злочинів, така інформація більшою мірою міститься у різних документах: первинних документах; документах бухгалтерського оформлення; бухгалтерській та податковій звітності. Значна кількість інформації про зміст і характер виконаних фінансово-господарських операцій міститься у документах, які відображають рух грошових коштів та товарів (продукції).

Зважаючи на наявність в економіці країни системних зловживань у сфері оподаткування, побудованих на недосконалості податкового законодавства, послабленні контролю за адмініструванням податків та корупційних діях можновладців і чиновників усіх рівнів, на сьогоднішній день перед підрозділами податкової міліції ставиться низка завдань, зокрема, існує суворона необхідність у зосередженні основних зусиль підрозділів податкової міліції щодо напрямів чіткої організації роботи.

В основу організації виявлення і руйнування злочинних схем ухилення від сплати податків та забезпечення відшкодування збитків, завданих державі, потрібно виробити комплексне оперативно-економічне відпрацювання інформації про системно організовані злочинні дії міжрегіонального характеру, що призводять до втрат надходжень до бюджету у десятки мільйонів гривень.

На основі ретельного аналізу визначені центри мінімізації та суб'єкти підприємницької діяльності, які є складовими ланками ланцюгів виведення коштів у тіньовий обіг з метою їх подальшого відмивання, що підлягають одночасним комплексним перевіркам та всебічному відпрацюванню оперативно-розшуковими заходами на всій території України та за її межами.

Потрібно зосередити увагу на відпрацюванні транзитних підприємств та суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності. Саме ці ланки є тим інструментом, який найчастіше використовується для ухилення від сплати податків, незаконного відшкодування податку на додану вартість та конвертації безготівкових коштів у готівку. Разом з тим, документування протиправної діяльності потрібно безпосередньо спрямовувати на залучення до юридичної відповідальності організаторів злочинних схем



та забезпечення можливості відшкодування завданих державі збитків за рахунок реально діючих підприємств – замовників послуг з конвертації грошових коштів та мінімізації податкових зобов'язань.

Результатом цих дій буде забезпечення безперерійного і максимально повного надходження платежів до державної казни, що, сприятиме до стабільному економічному зростанню України та підвищенню добробуту її громадян. Але лише ретельно підготовлена, скоординована у просторі і часі діяльність оперативних і слідчих підрозділів податкової міліції у взаємодії з апаратом державної податкової служби України та іншими контролюючими органами сприятиме досягненню бажаного результату.

Стаття надійшла до редколегії 07.07.2010 р.

УДК 342.9.03:347.998.85

И.Н. Алексеева

**УСМОТРЕНИЕ В ПРОЦЕССЕ ДОКАЗЫВАНИЯ  
ПО ДЕЛАМ ОБ АДМИНИСТРАТИВНЫХ  
ПРАВОНАРУШЕНИЯХ: ПОНЯТИЕ  
И ХАРАКТЕРНЫЕ ОСОБЕННОСТИ**

Досліджуються особливості доказування в справах про адміністративні правопорушення; характеризується адміністративний розсуд як складова даної діяльності; здійснюється аналіз наукових підходів до вказаного феномену.

Ключові слова: *адміністративне правопорушення, адміністративний розсуд, процес доказування, застосування норм, аналогія закону, аналогія права.*

Исследуются особенности доказывания по делам об административных правонарушениях; характеризуется административное усмотрение как составляющей данной деятельности; анализируются научные подходы к указанному феномену.

Ключевые слова: *административные правонарушения, административное усмотрение, процесс доказывания, применение норм, аналогия закона, аналогия права.*

Features process of proving on affairs about administrative offences are investigated; the administrative discretion as making given activity is characterized; scientific approaches to the specified phenomenon are analyzed.

Key words: *administrative offences, the administrative discretion, the process of proof, application of norms, analogy of the law, analogy of the right.*

"Усмотреть" - значит установить, обнаружить, признать [1, с. 826].  
Вместе с тем сформулировать понятие "усмотрение" - задача отнюдь не