

УДК 343.91:343.359



КРИМІНОЛОГІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПОДАТКОВОЇ ЗЛОЧИННОСТІ В УКРАЇНІ

А. В. ІВАНОВ,

*здобувач кафедри кримінології
та кримінально-виконавчого права,
Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого,
м. Харків*

На основі аналізу наукових праць та матеріалів судово-слідчої практики розкрито основні кількісні та якісні показники сучасної податкової злочинності в Україні. Зокрема, досліджено рівень, динаміку, тенденції, коефіцієнти та структуру сучасної податкової злочинності в Україні. Зроблено висновок, що податкова злочинність як особливе соціально-правове явище за сучасних умов становить істотну загрозу національній безпеці України.

Ключові слова: кримінологічна характеристика, податкова злочинність, ухилення від сплати податків та зборів (обов'язкових платежів).

Для ефективного запобігання податковим злочинам велике значення має їх ґрунтовна кримінологічна характеристика. Визначення рівня та динаміки злочинності, глибоке розуміння її тенденцій, структури та інших кількісно-якісних показників сприяє з'ясуванню причин та умов вчинення злочинів, розглядається як обов'язкова передумова розробки системи заходів спеціально-кримінологічного запобігання ухилення від оподаткування.

Проблеми податкової злочинності, особливості її детермінації та запобігання стали предметом дослідження багатьох вчених-кримінологів, зокрема В. В. Голіни, Д. І. Голосніченка, А. Є. Гутника, А. П. Зрєлова, І. М. Даньшина, О. Г. Кальмана, І. І. Кучерова, В. В. Пивоварова, В. М. Поповича та ін. Науковцями визначаються кількісно-якісні показники податкової злочинності, притаманні їй на певному етапі розвитку суспільства і держави, досліджується кримінологічний портрет особи податкового злочинця тощо. Проте з плином часу змінюються детермінанти податкової злочинності, соціально-економічні, політико-правові та інші реалії, в яких вона існує й відтворюється. Спостерігається руйнація прийнятних раніше соціальних

цінностей і поширення якісно нових, але, за оцінками фахівців, уже більш егоїстичних і споживацьких. Останнім часом значно реформовано вітчизняне законодавство, яке регулює питання оподаткування, визначає особливості протидії податковим злочинам, систему та повноваження відповідних органів тощо. Лише за останні три роки прийнято Податковий кодекс України, нові Митний та Кримінально-процесуальний кодекси, скасовано Закон України «Про державну податкову службу», внесено істотні зміни до Кримінального кодексу, Закону України «Про прокуратуру» та ін. Крім того, в ході адміністративної реформи значно реформовано й систему фіскальних органів – державну податкову і митну службу реорганізовано в Міністерство доходів та зборів, а нещодавно – в Державну фіскальну службу України, й т. ін.

Ці та інші перетворення безпосередньо впливають на причини та умови податкової злочинності, відбиваються на її рівні, динаміці та інших кількісних та якісних показниках. У свою чергу, це зумовлює необхідність комплексної кримінологічної характеристики податкової злочинності як соціально-правового явища, притаманного сучасному етапу розвитку суспільства і держави. Саме такі завдання і ставились при написанні статті.

Визначення та аналіз параметрів злочинності в юридичній науці традиційно пов'язується з поняттям «кримінологічна характеристика». При цьому серед вчених-кримінологів сьогодні не існує єдності поглядів щодо визначення її змісту, обсягу та складових. У даному випадку має місце ситуація, коли поняття, хоч і не отримало загально визнаного розуміння та розгорнутої наукової інтерпретації, проте стало аксіоматичним, широко використовується як в теоретичній, так і практичній кримінології [10, с. 14]. Аналіз наукових досліджень свідчить, що за сучасних умов можна виділити декілька підходів до розуміння кримінологічної характеристики злочинів – від звуженого її тлумачення до надзвичайно широкого. Критерієм розмежування існуючих у науці підходів є рівень узагальнення, види та кількість тих чи інших складових, що включаються до обсягу вказаного поняття.

Повною мірою усвідомлюючи складність та багатоаспектність наукової

дискусії щодо сутності кримінологічної характеристики, вважаємо за доцільне при дослідженні податкової злочинності використати підхід, запропонований видатним вітчизняним кримінологом І. М. Даньшином. З позиції науковця, кримінологічна характеристика охоплює сукупність статистично значущих показників про злочинність та особу злочинців, які відображають їх кількісну та структурну характеристику і тим самим суспільну небезпеку. Як конкретні ознаки, які слід відносити до кримінологічної характеристики, виділяються рівень, коефіцієнти, структуру та динаміку злочинності. При цьому підкреслюється, що при поглиблених кримінологічних дослідженнях необхідно застосовувати ще й додаткові показники, такі як «ціна» та латентність злочинності [6, с. 36, 56].

На нашу думку, запропонований підхід є вдалим. По-перше, він повною мірою відповідає власне етимологічному значенню поняття «характеристика», що у Тлумачному словнику сучасної української мови визначається як «опис, визначення істотних, характерних особливостей, ознак кого-небудь або чого-небудь» [2, с. 1556]. Отже, і кримінологічна характеристика повинна включати комплексний набір не будь-яких, а саме сутнісних і найбільш істотних показників злочинності. По-друге, цей підхід є виваженим з позиції обсягу, зосереджує увагу на рисах, що охоплюються кримінально-правовими відносинами, не обтяжений другорядними складовими. Зокрема, він не включає такі елементи, як детермінанти та заходи запобігання злочинам. Вважаємо, що детермінанти та запобіжні заходи безумовно мають кримінологічне значення, адже є невід'ємними складовими предмета кримінології, проте їх включення до кримінологічної характеристики призводить до ототожнення понять «кримінологічна характеристика» та «предмет кримінології», що, вважаємо, є недопустимим.

Одним з основних кримінологічних показників податкової злочинності є її *рівень*. Він характеризує злочинність з кількісної сторони, відображає загальну кількість злочинів та осіб, які їх вчинили у певний проміжок часу (традиційно впродовж року). Так, усього в 2007 – 2011 рр. правоохоронними

органами було виявлено 9397 злочинів за ст. 212 КК України, а саме: у 2007 р. – 1895, 2008 р. – 1788, 2009 р. – 1851, 2010 р. – 1948, 2011 р. – 1915. Поряд з цим у вказаний період судами загалом розглянуто 2250 кримінальних справ за ст. 212 КК України, із них у 2007 р. – 411, 2008 р. – 375, 2009 р. – 413, 2010 р. – 490, 2011 р. – 561. Що стосується рівня судимості – кількість осіб з числа виявлених, які були притягнуті до кримінальної відповідальності та засуджені за ухилення від сплати податків і зборів, то всього у досліджуваній період було засуджено 1064 особи, із них у 2006 р. – 152, 2007 р. – 175, 2008 р. – 107, 2009 р. – 142, 2010 р. – 176, 2011 р. – 312.

Аналіз наведених показників дозволяє зробити певні висновки. По-перше, рівень податкової злочинності в Україні залишається стабільно високим і дійсно вражає показниками. Однак вважаємо, що наявні показники офіційної статистики далеко не відображають реального рівня податкової злочинності в Україні, який є набагато вищим. Про це свідчить низка факторів: висока латентність податкових злочинів (за оцінками кримінологів – від 50 до 99 %); зростаючі обсяги тіньової економіки України, більше 2/3 доходів якої, з позиції експертів, становлять саме кошти ухилення від оподаткування; вагомий розрив між офіційними та реальними доходами населення, витратами та декларованими доходами; значні обсяги неоформленої праці; збільшення коштів, що незаконно вивозяться за кордон.

По-друге, показники рівня податкових злочинів та осіб, які їх вчинили, дещо не збігаються. Це пояснюється фактами вчинення однією особою декількох податкових злочинів, співучасті в ухиленні від оподаткування (двох, трьох, а іноді й більше осіб) та ін. По-третє, існують істотні розбіжності з одного боку – між кількістю зареєстрованих злочинів і кількістю кримінальних справ, розглянутих судами, а з іншого – між кількістю виявлених податкових злочинців і тією їх частиною, що були засуджені. Зокрема, зіставлення даних свідчить, що за п'ять років (2007 – 2011 рр.) було офіційно зареєстровано 9397 податкових злочинів, але за цей же період закінчено провадження та передано до суду 4450 кримінальних справ по ухиленню від оподаткування, з яких 2250

розглянуто судами. Отже, до суду в досліджуваному нами періоді надійшло лише 47,4 % від усіх кримінальних проваджень, порушених правоохоронними органами за ст. 212 КК України.

На нашу думку, таке співвідношення пояснюється низкою як суб'єктивних, так і об'єктивних причин, а саме: знаходженням частини кримінальних справ на досудовому слідстві та судовому розгляді, існуванням фактів безпідставного порушення кримінальних справ за ст. 212 КК України та незадовільною роботою слідства, певними проблемами прокурорського нагляду за дотриманням і застосуванням законів податковою міліцією як органом, що здійснює дізнання та досудове слідство у справах про податкові злочини, тощо. Однак, як видається, вагомим «фільтром» у цьому відношенні виступає саме застосування спеціальної підстави звільнення від кримінальної відповідальності за податкові злочини, передбаченої ч. 4 ст. 212 КК України. Так, лише у 2002 р. на основі погашення податкової заборгованості й сплати фінансових санкцій звільнено від кримінальної відповідальності близько 2,5 тис. осіб, за 6 місяців 2003 р. – близько 1 тис. та ін.

Визначивши рівень податкової злочинності, можна з'ясувати її *питому вагу* у загальній структурі злочинності в Україні. Так, у 2006 р. по всій території України виявлено 428100 злочинів, з яких податкових – близько 2000 (2,1 %), 2007 р. – 408200 (податкових – 1895 або 2,1 %), 2008 р. – 390200 (податкових – 1788 або 2,2 %), 2009 р. – 439500 (податкових – 1851 або 2,4 %), 2010 р. – 505400 (податкових – 1948 або 2,6 %). Таким чином, у загальній структурі злочинності в Україні ухилення від оподаткування у вказаний період у середньому становило 2,3 %. Знову ж таки, ці дані є більш орієнтовними, ніж точними, що зумовлюється високою латентністю злочинів та іншими факторами, на які вказувалося раніше. Що стосується питомої ваги ухилення від оподаткування у структурі економічної злочинності, то за оцінками деяких експертів вона становить 17,8 % [7, с. 54].

Динаміка злочинності – показник, що відображає її рух у часі, характеризує як з кількісну, так і якісну сторони. Так, із моменту

запровадження кримінальної відповідальності за ухилення від оподаткування його динаміка була такою: у 1994 р. – 1077 злочинів, 1995 р. – 3300, 1996 р. – 5909, 1997 р. – 8973, 1998 р. – 10378, 1999 р. – 10300, 2000 р. – 10760, 2001 р. – 8481, 2002 р. – 10000, 2004 р. – 3206, 2005 р. – 2062, 2006 р. – близько 2000 [5, с. 3; 9, с. 71]. Що стосується досліджуваного нами періоду – 2007 – 2011 рр., то в ці роки спостерігається хвилеподібна динаміка податкової злочинності: у 2007 р. – 1895 (– 5,25 %), 2008 р. – 1788 (– 5,7 %), 2009 р. – 1851 (+ 3,5 %), 2010 р. – 1948 (+ 5,2 %), 2011 р. – 1915 (– 1,7 %). Подібні процеси злочинної динаміки вченими-кримінологами пояснюються по-різному. На думку О. М. Литвака, зниження рівня злочинності, що фіксується офіційною статистикою, значно зумовлюється кар'єристськими та ідеологічними мотивами, хибною політикою керівництва правоохоронних органів і неналежною «сумлінністю» виконавців [8, с. 42]. О. А. Абакумова пояснює зменшення рівня податкової злочинності організаційними перетвореннями в системі податкових органів [1, с. 42]. При цьому П. Т. Гега пов'язує коливання кримінальної статистики з посиленням або послабленням обліково-реєстраційної дисципліни [3, с. 84]. На нашу думку, кожна з наведених точок зору має право на існування, але при оцінці динаміки податкової злочинності, вважаємо, слід обов'язково врахувати і такі фактори: а) позитивна динаміка корупції та інших порушень дисципліни в податкових органах; б) існування певних негласних («неформальних») правил у правоохоронній роботі податкової міліції; в) неодноразова змінюваність ст. 212 КК України; г) розвиток професіоналізму податкових злочинців й стрімке зростання латентності податкових злочинів та ін.

Звернемо увагу на *коефіцієнти* податкової злочинності – співвідношення кількості податкових злочинів та осіб, що їх вчинили, до чисельності населення із розрахунку на 100 тис. чол. Зокрема, опрацювання та аналіз офіційних даних, отриманих з Державної податкової служби України та Державної статистичної служби України свідчить, що коефіцієнт інтенсивності податкової злочинності за період 2007 – 2011 рр. по всій території України у розрахунку на 100 тис.

населення у середньому становив 4,1. При цьому найвищі коефіцієнти спостерігаються саме у великих індустріальних центрах зі значною кількістю населення, де стабільно високим є рівень загальної злочинності. Наприклад, коефіцієнт інтенсивності податкової злочинності у 2011 р. у м. Києві дорівнював 11,9, у Луганській області – 9, Дніпропетровській – 6,1, Донецькій – 5,2, Запорізькій – 4,4. Найнижчі показники вказаного коефіцієнту зафіксовано у м. Севастополь (0,42), Закарпатській (1,2), Волинській (1,5), Рівненській (3) областях.

Структура податкової злочинності є узагальненою та структурованою її характеристикою за кримінально-правовими, кримінологічними та соціально-демографічними ознаками. Вважаємо, що вона має включати кількісно-якісні дані про тяжкість та тенденції податкових злочинів, податки та збори як предмет цих злочинів, типові способи ухилення від оподаткування, «географію» податкових злочинів, їх поширення за галузями економіки та організаційно-правовими формами господарюючих суб'єктів та ін., повинна доповнюватись характеристикою особи податкового злочинця.

Одним із показників кримінально-правової структури податкових злочинів є їх розгляд *за частинами* ст. 212 КК України. Кваліфікуючими ознаками у ст. 212 передбачаються такі: а) ухилення за попередньою змова групою осіб або у великих розмірах (ч. 2); б) наявність судимості за ухилення від оподаткування та вчинення його в особливо великих розмірах (ч. 3). Проведений аналіз свідчить, що за сучасних умов найбільше вчиняються саме податкові злочини, передбачені ч. 3 ст. 212 КК України – «діяння, передбачені ч. 1 або 2 цієї статті, вчинені особою раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах». Питома вага цих злочинів у 2007 р. становила 88,9 % від усіх зареєстрованих за ст. 212 КК України, 2008 р. – 95,6 %, 2009 р. – 95,3 %, 2010 р. – 94,3 %, 2011 р. – 93,7 %. У середньому в 2007 – 2011 рр. за ч. 3 ст. 212 КК України вчинено 93,4 % від усіх податкових злочинів. Не менш

вважають і показники рівня судимості в розрізі частин ст. 212 КК України. Так, у досліджуваній період було засуджено за ч. 1 ст. 212 8,9 %, за ч. 2 – 9,6 %, за ч. 3 – понад 3/4 (82,2 %).

У ході дослідження ставилося завдання визначити, які ж саме кваліфікуючі ознаки дають такий високий відсоток рівня злочинності за ч. 3 ст. 212 КК України (чи то наявність судимості за ухилення від оподаткування чи то вчинення його в особливо великих розмірах). Проведене нами вивчення 220 кримінальних справ, розглянутих судами за ст. 212 КК України в Дніпропетровській, Запорізькій, Київській, Одеській, Тернопільській, Харківській та в деяких інших областях у 2007 – 2011 рр. показало, що співвідношення кваліфікуючих ознак за ч. 3 ст. 212 КК України дорівнює приблизно 1 : 99 на користь ухилення в особливо великих розмірах. Іншим важливим джерелом інформації про характер податкової злочинності є застосування методу експертних оцінок. Нами було обрано та опитано понад 250 працівників ДПС та органів прокуратури України, які мають різну освіту, вік, практичний стаж оперативно-розшукової, слідчої, контрольно-наглядової роботи діяльності тощо. На запитання «Які тенденції характерні для податкових злочинів останніх років?» більшість експертів (42,08 %) відповіли: «ухилення від сплати податків у великих та особливо великих розмірах», 27,8 % відзначили «ухилення від сплати податків за попередньою змовою групою осіб», 24,32 % – «зрощення податкової та корупційної злочинності», 19,30 % – «ухилення від сплати податків з використанням експортно-імпорتنих операцій, у тому числі офшорних механізмів», 1,54 % – інше. Отже, узагальнення статистики про розподіл податкових злочинів за частинами ст. 212 КК України, а також результати нашого дослідження дозволяють дійти висновку, що головною тенденцією розвитку сучасної податкової злочинності є її поширення в напрямку вчинення більш тяжких злочинів, ухилення від сплати великих та особливо великих сум податків.

Під *географією злочинності* розуміють її територіальне поширення в державі, областях, містах, районах та селах, що пояснюється історичними,

географічними, соціально-економічними, демографічними та іншими умовами розвитку регіону, його інфраструктурою тощо [4, с. 89]. Податкова злочинність за сучасних умов має яскравий «міський» характер (94,5 % злочинів вчиняються в місті, 3,2 % – селі, 1,3 % – селищі, 0,9 % – в СМТ).

Що стосується розподілу ухилення від оподаткування за регіонами України, то аналіз інформації, отриманої від правоохоронних органів, а також результати нашого кримінологічного дослідження дозволяють зробити наступні висновки. По-перше, податкова злочинність в Україні не знає географічного обмеження, а існує в усіх областях держави. По-друге, найбільше цих злочинів вчиняється в регіонах, де зосереджується основний промисловий, торговельний та фінансово-економічний потенціал держави, головні фінансові капітали, спостерігається найбільша популяція та густота населення в Україні. Перші місця належать м. Київ (18 % від усіх зареєстрованих податкових злочинів), Донецькій (11,4 %), Луганській (10,5 %), Дніпропетровській (10 %), Харківській (4,7 %) та Одеській (4 %) областям. Фактично у столиці України та п'яти її областях зосереджується близько 2/3 всієї податкової злочинності – 58,6 %. Найменша питома вага цих злочинів зареєстрована у м. Севастополь (0,6 %), Волинській, Закарпатській, Рівненській, Тернопільській, Чернівецькій та Чернігівській (0,9-1,3 %) областях.

Тісно пов'язаним з «географією» злочинності є інший кримінологічний показник, що умовно йменується «*топографією*» злочинності. Під ним розуміють поширення та диференціацію злочинів за конкретним місцем їх вчинення (вулиця, об'єкти торгівлі, виробництво, приватне житло та ін.). Отримані результати підтверджують правильність віднесення ухилення від оподаткування до так званої «кабінетної» злочинності, адже більшість податкових злочинів вчиняються саме на робочому місці керівника (головного бухгалтера) підприємства. Цей факт безпосередньо встановлюється у вироках суду, в яких підкреслюється, що винна особа склала податкові декларації, які не відповідають дійсності, перебуваючи «у власному офісі», «кабінеті», «приміщенні підприємства» тощо. Іноді злочинні дії з оформлення звітності

вчиняються за місцем проживання податкових злочинців (будинки, квартири та ін.). Вважаємо, що топографічна структура значною мірою пояснюється специфікою цього виду злочинності, що здійснюється невідривно та в процесі професійної діяльності.

Важливим напрямком є кримінологічне дослідження предмета податкових злочинів, визначення тих *податків та зборів (обов'язкових платежів)*, від сплати яких найчастіше за сучасних умов ухиляються громадяни. Визначення найбільш криміногенних податків та зборів дозволяє сконцентрувати запобіжну роботу правоохоронних органів на відповідних небезпечних ділянках, а отже підвищити її якість та ефективність. Щодо розподілу за рівнями податкової системи України, то у ході дослідження нами не зафіксовано жодного випадку ухилення від сплати місцевих податків та зборів. З-поміж загальнодержавних платежів у абсолютній більшості випадків предметом податкових злочинів стають саме податки (96 %), питома вага зборів – близько 4 % (мити, плата за користування земельною ділянкою та ін.). При цьому, найбільш криміногенним податком є ПДВ – ухилення від нього зафіксовано у 84,5 % кримінальних справ, на другому місці – податок на прибуток підприємств (33,6 %), на третьому – податок на дохід фізичних осіб (9,5 %), далі – акцизний податок (1,8 %) та ін. Проведений аналіз підтвердив той факт, що досить часто має місце ухилення від сплати не одного, а двох і навіть трьох податків. Наприклад, громадянин К., працюючи головним бухгалтером товариства з обмеженою відповідальністю, на протязі двох років ухилявся від сплати земельного податку та орендної плати в сумі 1846886 грн, податку на додану вартість у сумі 9232 грн, а також податку на прибуток підприємств у сумі 1164149 грн, що призвело до фактичного ненадходження до бюджету коштів в особливо великих розмірах на загальну суму 3020267 грн.*

Таким чином, в абсолютній більшості випадків предметом ухилення від оподаткування стають податки на додану вартість та прибуток підприємств. На нашу думку, цьому може бути декілька пояснень: а) платниками цих податків

* Архівна кримінальна справа Ленінського районного суду м. Вінниця, № 1-415/11.

переважно є господарські товариства, які на відміну від приватних підприємців проводять вагомі оподатковувані операції, отримують великі прибутки тощо; б) податки на додану вартість та прибуток підприємств є найбільш значними за сумами, складають більше половини дохідної частини Держбюджету України. Зокрема, частка ПДВ у ній в 2007 р. становила 35,8 %, 2008 р. – 39,7 %, 2009 р. – 37,5 % та ін. Податок на прибуток підприємств у середньому дорівнював 23,8 % від доходів Державного бюджету України.

Структуру податкових злочинів за видами податків та зборів слід доповнити співвідношенням *організаційно-правових форм їх платників*. За наявними даними більшість із них – юридичні особи (83,7 %), частка фізичних осіб становить 16,3 %. За критерієм форм власності юридичних осіб розподіл платників податків видається наступним: 91,3 % з них – приватної форми власності, 7,06 % – комунальної, 1,63 % – державної. Отже, більшість податкових злочинів вчиняються саме в господарюючих суб'єктах приватної форми власності, що проводять свою діяльність у формі юридичної особи. Не в останню чергу це зумовлюється тим, що право управління та розподілу фінансових потоків у підприємствах приватної форми власності належить обмеженому колу осіб, які до того ж часто діють за змовою або за мовчазною згодою інших, внутрішній контроль на відміну від державних та комунальних підприємств значною мірою обмежений або і загалом відсутній. Особливо яскраво це проявляється, коли одна особа є засновником підприємства, його директором та одночасно здійснює бухгалтерські функції.

Спосіб ухилення від оподаткування є одним з найважливішим показників їх кримінологічної структури, що дає можливість з'ясувати специфіку цих злочинів, проникнути в механізм злочинної поведінки, простежити певні тенденції тощо. Так, проведене дослідження показує, що більше 2/3 податкових злочинів (72,3 %) вчиняються шляхом заниження об'єктів оподаткування – умисне неправильне обчислення бази оподаткування, її зменшення через невідображення у поданих деклараціях повного обсягу об'єктів оподаткування (незаконне завищення сум податкового кредиту, заниження отриманого

прибутку, невиключенні до нього коштів, одержаних від виконання робіт, надання послуг тощо). Близько 11,4 % злочинів вчиняються способом приховування об'єктів оподаткування – повне невідображення у звітних документах доходу (прибутку), операцій, продукції, послуг та ін., 4 % – шляхом поєднання заниження та приховування об'єктів оподаткування, 6,4 % – неподання податкової звітності, 3,6 % – із використанням інших способів (незаконне використання податкових пільг, подання звітності разом з фактичною несплатою податків та ін.). Як бачимо, найбільш поширеними способами вчинення податкових злочинів є заниження та приховування об'єктів оподаткування. Подібних висновків доходять й інші вчені-кримінологи у більш ранніх дослідженнях податкової злочинності [Див.: 5, с. 13; 9, с. 77-78 та ін.]. Вважаємо, це пояснюється з однієї сторони механізмом адміністрування податків в Україні, зокрема ПДВ (формування податкового кредиту, відшкодування і т. д.), з іншої – складністю виявлення заниження і приховування об'єктів оподаткування правоохоронцями. На відміну від неподання податкової звітності або інших способів, які досить легко встановлюються веденням статистики, виявлення заниження і приховування об'єктів оподаткування вимагає застосування значного інтелектуального та інших ресурсів, залучення експертів тощо.

Не залишили ми поза увагою і проблему визначення структури податкових злочинів *за сферами вітчизняної економіки*, яка видається досить інформативною. Дослідження свідчить, що близько 3/4 від усіх податкових злочинів (76,3 %) вчиняються у сфері торгівлі, зокрема промисловим обладнанням, будівельними матеріалами, нерухомістю, металопродукцією та металобрухтом, паливом, мастилом, промисловими товарами, зерном та іншою сільськогосподарською продукцією тощо. Значним є поширення податкових злочинів у сфері надання послуг, що зафіксовано нами у 14,5 % кримінальних справ. Серед видів послуг – житлово-комунальні, ремонтні, організаційні, консалтингові та ін. Дещо менше злочинів вчиняється у сфері будівництва – 5,4 %. Питома вага злочинів у сфері агропромислового комплексу сягає 3,2 %

(виробництво та реалізація сиру, олії, м'яса, молока, хутр та ін.), промисловості та інших сферах економіки – близько 0,4 %. На нашу думку, отримані результати пов'язані з тим, що саме торгівельно-посередницька діяльність є пріоритетною сферою діяльності для громадян, які прагнуть «швидких» грошей. Порівняно з будівництвом, АПК та іншими галузями торгівля є простішою в організації, налагодженні інфраструктури й правовому оформленні, не потребує залучення значної кількості персоналу, приміщень тощо, дозволяє за невеликих капіталовкладень та у короткий час заробляти значні кошти. З іншої сторони структура податкових злочинів в розрізі сфер відображає існуючий стан економіки України, основними галузями якої сьогодні є торгівля, промисловість, сільське господарство та ін.

Підсумовуючи вищевикладене, підкреслимо важливість кримінологічної характеристики податкових злочинів. Без усестороннього вивчення та аналізу кримінологічної характеристики злочинів діяльність з їх запобігання не може бути комплексною, системною та науково обґрунтованою, а тому навряд чи стане ефективною та здатною забезпечити бажані результати. Податкова злочинність є одним з найбільш небезпечних видів економічної злочинності, що відзначається надзвичайно високим рівнем та латентністю, коефіцієнтами злочинної діяльності і активності, має міцну тенденцію до поширення у тяжких формах і значних сумах, становить основне джерело відтворення тіньової економіки України. Податкова злочинність як особливе соціально-правове явище характеризується специфічною структурою (щодо географії, поширення за рівнями податкової системи, видами податків та зборів, сферами економіки, способами вчинення та ін.). Масовість ухилення від оподаткування, що має місце в Україні, з'ясування його характеру, тенденцій та інших рис свідчить, що податкова злочинність за сучасних умов перетворюється на одну із вагомих загроз національній безпеці України.

Список літератури:

1. *Абакумова О. А.* Кримінологические аспекты налоговой преступности : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.08 / Ольга Александровна Абакумова. – Сургут, 2012. – 234 с.

2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / [уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел]. – К. ; Ірпінь : Перун, 2005. – 1728 с.
3. Гега П. Криміногенна ситуація в Україні за роки незалежності / П. Гега, Л. Доля // Прокуратура. Людина. Держава. – 2005. – № 12. – С. 82–92.
4. Голіна В. В. Кримінологічні та кримінально-правові проблеми боротьби з бандитизмом: соціально-правове та кримінологічне дослідження / В. В. Голіна. – Х. : Регіон-Інформ, 2004. – 212 с.
5. Гутник А. Є. Запобігання податковою міліцією ухилення від сплати податків / А. Є. Гутник. – К. : Атіка, 2001. – 176 с.
6. Даньшин Н. И. Общетеоретические проблемы криминологии / И. Н. Даньшин. – Х. : Прапор, 2005. – 224 с.
7. Кальман О. Г. Стан і головні напрямки попередження економічної злочинності: теоретичні та прикладні проблеми / О. Г. Кальман. – Х. : Гімназія, 2003. – 352 с.
8. Литвак О. М. Державний вплив на злочинність: кримінологічно-правове дослідження / О. М. Литвак. – К. : Юрінком Інтер, 2000. – 277 с.
9. Пивоваров В. В. Податкова і кредитно-фінансова злочинність: кримінологічна характеристика та попередження : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.08 / Володимир Володимирович Пивоваров. – Х., 2003. – 227 с.
10. Ястребов В. Б. К вопросу о понятии криминологической характеристики преступлений / В. Б. Ястребов // Вопросы борьбы с преступностью. – Вып. 37. – М. : Юрид. лит., 1982. – С. 14–20.

Иванов А. В. Криминологическая характеристика налоговой преступности в Украине.

На основе анализа научных работ и материалов судебно-следственной практики рассмотрены основные количественные и качественные показатели современной налоговой преступности в Украине. В частности, исследованы уровень, динамика, тенденции, коэффициенты и структура современной налоговой преступности в Украине. Сделан вывод, что налоговая преступность как особенное социально-правовое явление в современных условиях является существенной угрозой национальной безопасности Украины.

Ключевые слова: криминологическая характеристика, налоговая преступность, уклонение от уплаты налогов и сборов (обязательных платежей).

Ivanov A. V. The criminological characteristics of the tax crime in Ukraine.

Based on the analysis of scientific papers and materials of investigative and judicial practices the author analyzes main quantitative and qualitative indicators of the modern tax crime in Ukraine. In particular, the level, dynamics, trends, factors and structure of the modern tax crime in Ukraine are developed. It is concluded that the tax crime as a special socio-legal phenomenon in modern conditions is a significant threat to the national security of Ukraine.

Key words: criminological characteristic, tax crime, evasion from payment of taxes and tax collections (obligatory payments).