

**Нечай В. В.,**  
перший заступник начальника Головного управління  
Державної фіскальної служби України у Чернігівській області

## СТАН ТЕОРЕТИЧНОГО РОЗРОБЛЕННЯ ПИТАНЬ ВИКОРИСТАННЯ НЕГЛАСНИХ СЛІДЧИХ (РОЗШУКОВИХ) ДІЙ ПІД ЧАС УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ) ОРГАНІЗОВАНОЮ ГРУПОЮ АБО ЗЛОЧИННОЮ ОРГАНІЗАЦІЄЮ

### STATE DEVELOPMENT THEORETICALLY, THE USE OF COVERT INVESTIGATORS (INVESTIGATIVE) ACTION IN EVASION OF TAXES, DUTIES (MANDATORY PAYMENTS) BY AN ORGANIZED GROUP OR CRIMINAL ORGANIZATION

У статті розкритий стан теоретичного розроблення питань використання негласних слідчих (розшукових) дій під час ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією.

**Ключові слова:** теорія, негласні слідчі (розшукові) дії, ухилення, сплата податків, зборів (обов'язкових платежів), організована група, злочинна організація.

В статье раскрыто состояние теоретической разработки вопросов использования негласных следственных (розыскных) действий при уклонении от уплаты налогов, сборов (обязательных платежей) организованной группой или преступной организацией.

**Ключевые слова:** теория, негласные следственные (розыскные) действия, уклонение, уплата налогов, сборов (обязательных платежей), организованная группа, преступная организация.

The article deals with the state of studying of the theoretical problems of using undercover investigation (search) action in tax evasion, duties (mandatory payments) by an organized group or criminal organization.

**Key words:** theory, undercover investigation (investigative) action, evasion, payment of taxes, duties (mandatory payments), organized group, criminal organization.

Сьогодні мабуть ні в кого не викликає сумнівів, що ухиленням від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) завдається значна шкода суспільству і державі в цілому, а це, в свою чергу, демонструє неспроможність держави забезпечити на високому рівні економічні й соціальні програми розвитку країни. Крім цього, вчинення злочинів, передбачених ст. 212 Кримінального кодексу України (далі – КК України), знижує рівень надходжень як у державний, так і в місцевий бюджети, особливо це проявилось при формуванні територіальних місцевих громад.

Велике занепокоєння у правоохоронних органів, зокрема у Державної фіскальної служби України, викликають факти, що окремі суб'єкти ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) отримують невинуваті прибутки і мають незаконні переваги на ринку перед законослухняними конкурентами. Водночас розвиток інноваційних форм ведення бізнесу та фінансових інструментів (електронних грошей) на базі високих інформаційних технологій привів до якісної трансформації податкової злочинності через створення складних злочинних технологій.

Все вищевикладене створює в державі економічну основу для злочинних груп і злочинних організацій, метою яких є збагачення за рахунок держави і населення країни як основного суб'єкта сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

Доречно звернути увагу на те, що відповідно до ст. 67 Конституції України одним із основних

обов'язків кожного громадянина є сплата податків і зборів в порядку і розмірах, визначених законом [1, с. 36]. Але нині ця норма має більше декларативний характер, що підтверджується стабільно високим рівнем вчинення ухилення від сплати податків, зборів чи інших обов'язкових платежів. Отже злочини, передбачені ст. 212 КК України, становлять значну суспільну небезпеку [2], а тому потребують постійного науково-практичного супроводу для ефективного протидії останнім.

На жаль, незважаючи на актуальність окресленої нами проблеми, питання щодо використання негласних слідчих (розшукових) дій при ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованими групами та злочинними організаціями вітчизняними вченими-криміналістами розглядалося мало.

Основна увага вченими в сучасній юридичній науковій літературі приділялась лише окремим аспектам окресленої проблеми, зокрема в галузі кримінального права (П.П. Андрушко, Л.П. Брич, В.М. Вересов, П.Т. Гега, В.К. Гришук, Д.І. Голосніченко, А.Є. Гутник, О.О. Дудоров, Я.М. Кураш, В.Р. Мойсик, В.В. Молодик, В.М. Попович, Г.О. Усатий, П.Л. Фріс), в галузі кримінально-процесуального права (Л.І. Аркуша, В.П. Бахін, І.С. Белкін, В.В. Лисенко, В.Т. Нор, М.А. Погорельський, С.Р. Тагієв, М.Є. Шумило, Б.В. Щур) та в галузі оперативно-розшукової діяльності (О.М. Бандурка, Е.О. Дідоренко, О.Ф. Долженков, В.П. Захаров,

Є.В. Коваленко, О.І. Козаченко, М.С. Мазуренко, І.А. Мозоль, В.А. Некрасов, Д.Й. Никифорчук, С.В. Пеньков, Є.П. Приндак, В.Д. Пчолкін, Л.П. Скалозуб, О.П. Снігер'єв, В.Є. Тарасенко, П.В. Цимбал).

Про недостатню розробленість питань використання негласних слідчих (розшукових) дій при ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією свідчать як висока їх латентність (вона становить майже 75%), так і показники ефективності діяльності оперативних підрозділів ДФС України.

Цю позицію підтримує Є.П. Приндак, який вважає, що з прийняттям нового КК України, який вступив у дію в 2001 році, законодавством за ухилення від сплати податків значно підвищені суми, за якими здійснюється кваліфікація злочинів, та збільшена кількість фактів порушень податкового законодавства, які охоплюються адміністративною відповідальністю [3, с. 12].

Отже, зменшення відсотку забезпечення відшкодування коштів у державній бюджет за рахунок кримінальних ухилень від сплати податків можливо пояснити лише одним – несвоечасністю проведення комплексу оперативних заходів і негласних слідчих (розшукових) дій з накладення арешту на майно і кошти осіб, що притягувалися до кримінальної відповідальності.

Так, за інформацією Головного слідчого управління ДФС України, за останні п'ять років була виявлена така кількість кримінальних правопорушень щодо ухилень від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією та направлено до суду з обвинувальним висновком: у 2011 році – 14; у 2012 році – 10; у 2013 році – 8; у 2014 році – 6; у 2015 році – 10; на 1 червня 2016 року – 6.

Наведені дані свідчать про те, що для працівників Державної фіскальної служби України, зокрема оперативних підрозділів податкової міліції та слідчих, актуальна проблема полягає в тому, аби ефективно, на високому професійному рівні виявляти, розкривати та якісно розслідувати злочини в сфері оподаткування.

Будь-яке наукове дослідження має не тільки предметний, а й методологічний зміст, тому що воно нероздільно пов'язано з переглядом історичного досвіду, наявного понятійного апарата, передумов і підходів до інтерпретації матеріалу, що вивчається. Предметом цього наукового дослідження є використання негласних слідчих (розшукових) дій при ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією.

Аналізуючи його зміст, ми напрацьовуємо предметні знання, при цьому методологія виступає як одна з форм самопізнання і самоусвідомлення кримінального та кримінально-процесуального права. З цього приводу слушною є думка Г.І. Рузавіна про те, що наука – це не просте продовження знань, які базуються на певному розумі. Вона є пізнанням особливого роду зі своїми специфічними засобами, мето-

дами і критеріями. Наукове пізнання – дослідження, яке характеризується своїми певними особливими цілями, а головне – методами, за допомогою яких отримують, перевіряють нові знання [4, с. 8–9].

На думку А.А. Козловського, саме пізнання стає не тільки засобом визначення цілей права, а й, будучи нерозривно пов'язаним з ним, метою самого права. Більше того, право стає гносеологічною самоціллю. Істина і справедливість зливається в єдиному процесі функціонування права. Пізнання не зовні нав'язується праву, а є формою самореалізації права [5, с. 33].

Таким чином, процес становлення нового знання про те чи інше явище правової дійсності є певною системою отримання, накопичення, аналізу, узагальнення й осмислення фактів, що мають наукове значення, з подальшим закріпленням отриманих результатів і висновків у теоріях, концепціях, поглядах, нормативно-правових актах, а тому слід погодитися з думкою В.С. Батиргарєєвої про те, що знання про те чи інше явище відбувається за відповідними принципами й закономірностями, що належать до царини методології наукового пізнання [6, с. 72].

Цікавою з точки зору проведеного нами дослідження є позиція О.І. Бойко, який вважає, що за допомогою історичного екскурсу можна уникнути однобічності та кваліфікованості в ухваленні рішень і формуванні висновків щодо зазначеної проблеми [7, с. 12]. Погоджуючись з вченим, ми, звичайно, ставимо за мету критичне осмислення цього досвіду, вибірково і творче запозичення окремих елементів правової спадщини українського народу, з'ясування тенденцій, закономірностей вітчизняного законодавства.

Доречно звернути увагу на позицію О.Н. Ярмиш, який у власних дослідженнях зазначає, що висновки, результати історико-правового дослідження повинні слугувати первинним матеріалом для подальших узагальнень фахівцями з окремих галузей, які згодом втілюватимуться в створенні нових і зміні чинних нормативно-правових актів [8, с. 170].

Слід підтримати і позицію І.М. Соловійова щодо того, що аналіз історичного досвіду боротьби з податковою злочинністю дає змогу визначити ефективні методи та рішення, а також вдалі юридичні конструкції, які можуть бути використані у такій роботі у сфері оподаткування [9, с. 19].

За справедливим висловом вітчизняного вченого В.О. Глушкова [10, с. 42], викладене свідчить про незворотні тенденції інтеграції національного законодавства у світову та європейську правову системи. А тому належне переосмислення вченими і практиками ролі кримінально-процесуального законодавства щодо практики застосування передбачених у Кримінальному процесуальному кодексі України видів негласних слідчих (розшукових) дій, свідчить про недостатню розробленість питань використання негласних слідчих (розшукових) дій при ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією.

Таким чином, при використанні негласних слідчих (розшукових) дій при ухиленні від сплати

податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією необхідно звернути увагу на допустимість одержаних у результаті проведення тієї чи іншої негласної слідчої (розшукової) дії доказів у кримінальному провадженні.

В цьому контексті слід зазначити, що, як і в оперативно-розшуковій діяльності, проведення негласних слідчих (розшукових) дій допускається у виняткових випадках та за умови, що в інший спосіб отримати інформацію неможливо. При цьому законодавством встановлені граничні строки, порядок їх провадження та документування отриманих результатів.

На думку Є.О. Скулиша, саме відомості, здобуті внаслідок провадження негласних слідчих (розшукових) дій, підлягають фіксації та використовуються під час доказування у кримінальних справах нарівні з доказами, отриманими гласним шляхом [12, с. 17].

Поділяючи позицію названого вченого, робимо висновок, що слідчий Головного управління Державної фіскальної служби при розслідуванні кримінального провадження про ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією докази, отримані внаслідок провадження негласних слідчих (розшукових) дій, може співставити із доказами, які їм отримані гласним шляхом.

Слід також підтримати позицію С.Р. Тагієва щодо того, що використання негласних слідчих (розшукових) дій сьогодні вирішується однозначно, схвально сприймається на практиці, однак, як зазначає вчений, деякі донині мають характер науково-практичної дискусії, а деякі на певній стадії припиняються і мають на виході незавершений характер [11, с. 25].

Отже, вищевикладене дало нам змогу сформулювати ряд проблемних питань використання негласних слідчих (розшукових) дій при ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією, які, на нашу думку, потребують ґрунтовного вивчення і опрацювання. Зокрема, це такі питання.

– вивчення процедури отримання дозволу на проведення негласних слідчих (розшукових) дій з метою збирання доказів у сфері ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою і злочинною організацією слідчим,

оперативним працівником Державної фіскальної служби України;

– розробка та систематизація критеріїв використання негласних слідчих (розшукових) дій при ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією;

– обґрунтування поняття використання негласних слідчих (розшукових) дій при ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією;

– розробка алгоритму дій уповноважених суб'єктів щодо використання негласних слідчих (розшукових) дій при ухиленні від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією;

– проведення негласних слідчих (розшукових) дій у зв'язку із залученням конфіденціанта в організовану групу або злочинну організацію з метою викриття ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів);

– вирішення організаційних та тактичних питань розкриття від ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією;

– впровадження у чинне законодавство України низки норм законодавства зарубіжних країн щодо ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією.

Таким чином, викладені нами у статті матеріали про важливість у розслідуванні кримінального провадження про ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) організованою групою або злочинною організацією показують, що більш давні інститути вітчизняного права, а саме слідчі дії, оперативно-розшукові заходи, суттєво поповнилися і новим інститутом негласних слідчих (розшукових) дій для того, щоб швидше вирішити низку питань, що ускладнюють діяльність відповідних правоохоронних органів у зв'язку з його впровадженням у кримінально-процесуальну діяльність у 2012 році.

Отже, означене потребує здійснення комплексних системних досліджень, спрямованих на необхідність розв'язання наукової задачі, вирішення якої потребує практика Державної фіскальної служби України.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Конституція України. – К., 2016. – 64 с.
2. Кримінальний кодекс України. – К. : Вид-во А.В. Паливода, 2012. – 215 с.
3. Приндак Є.П. Протидія злочинам у сфері економіки оперативними підрозділами податкової міліції / Є.П. Приндак // Право та управління. – 2011. – № 1. – С. 165–171. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals>.
4. Рузавин Г.И. Методы научного исследования / Г.И. Рузавин. – М. : Мысль, 1974. – 239 с.
5. Козловський А.А. Гносеологія і методологія права: проблеми співвідношення / А.А. Козловський // Чернів. ун-т. Наук. вісник : зб. наук. пр. – Вип. 75: Правознавство. – Чернівці, 2000. – С. 5–9.
6. Батиргарєєва В.С. Рецидивна злочинність в Україні: соціально-правові та кримінологічні проблеми : [моногр.] / В.С. Батиргарєєва. – Х. : Право, 2009. – 576 с.
7. Бойко А.И. Римское и современное уголовное право / А.И. Бойко. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – 180 с.
8. Ярмиш О.Н. Актуальні проблеми історико-правових досліджень в Україні / О.Н. Ярмиш // Вісник Академії правових наук України. – 2003. – № 2–3. – № 160–172.
9. Соловьев И.Н. Реализация уголовной политики России в сфере налоговых преступлений: проблемы и перспективы : автореф. дисс. ... докт. юрид. наук : спец. 12.00.08 «Уголовное право» / И.Н. Соловьев. – М., 2004. – 36 с.

10. Глушков В.О. Актуалізація проблеми вдосконалення законодавства України про оперативно-розшукову діяльність / В.О. Глушков // Вісник Вищої ради юстиції. – 2011 – № 2 (6). – С. 42–50.
11. Тагієв С.Р. Інститут негласних слідчих (розшукових) дій в кримінальному процесі України: теорія і практика : [монографія] / С.Р. Тагієв. – Чернігів : Десна Поліграф, 2015. – 512 с.
12. Скулиш Є.О. Негласні слідчі (розшукові) дії за кримінально-процесуальним законодавством України / Є.О. Скулиш // Вісник Національної академії прокуратури України. – 2012. – № 2. – С. 15–23.